Manual pràctic de Renda 2020



Agencia Tributaria
MINISTERI D'HISENDA
www.agenciatributaria.es

Esta publicació té efectes merament informatius

Índice

- **Número d'identificació de la publicació (NIPO)**
- **Presentació**
- **Guia de les principals novetats del IRPF a l'exercici 2020**
  - Gestió de l'Impost
  - Exempcions
  - Rendiments de treball
  - Rendiments de capital immobiliari
  - Rendiment d'activitats econòmiques
  - Base liquidable
  - Mínim personal i familiar
  - Càlcul de l'Impost:determinació de les quotes íntegres

- Deduccions de la quota íntegra
- Altres qüestions d'interés
- **Guia de les deduccions autonòmiques del IRPF a l'exercici 2020**
  - Andalusia
  - Aragó
  - Principat d'Astúries
  - Illes Balears
  - Canàries
  - Cantàbria
  - Castella-la Manxa
  - Castella i Lleó
  - Catalunya
  - Extremadura
  - Galícia
  - Comunitat de Madrid
  - Regió de Múrcia
  - Rioja
  - Comunitat Valenciana
- **Capítol 1.Campanya de la declaració de Renda 2020**
  - Qui està obligat a presentar declaració del IRPF 2020?
  - La declaració del IRPF 2020:aspectes generals
  - Esborrany de la declaració del IRPF 2020
  - Presentació de les declaracions del IRPF 2020
  - Pagament del deute tributari del IRPF
  - Devolucions derivades de la normativa del IRPF
  - Rectificació dels errors o omissions patits en declaracions ja presentades
  - Servicis d'ajuda Campanya Renda 2020
- **Capítol 2.L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF):qüestions generals**
  - L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF)
  - Cessió parcial del IRPF a les Comunitats Autònomes
  - Subjecció al IRPF:aspectes materials

- Subjecció al IRPF:aspectes personals
- Subjecció al IRPF:aspectes temporals

Capítol 3.Rendiments del treball

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

Capítol 4.Rendiments del capital immobiliari

- Rendiments del capital immobiliari
- Rendiments íntegres
- Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades
- Despeses deduïbles
- Despeses no deduïbles
- Rendiment net
- Reduccions del rendiment net
- Rendiment mínim computable en cas de parentiu
- Rendiment net reduït
- Individualització dels rendiments del capital immobiliari
- Imputació temporal dels rendiments del capital immobiliari
- Declaració béns immobles
- Cas pràctic

Capítol 5.Rendiments del capital mobiliari

- Rendiments del capital mobiliari:qüestions generals
- Rendiments a integrar a la base imposable de l'estalvi
- Rendiments a integrar a la base imposable general
- Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie
- Individualització dels rendiments del capital mobiliari
- Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

- Cas pràctic
- Quadre-Resum:Fiscalitat dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització

Capítol 6.Rendiments d'activitats econòmiques.Qüestions generals

- Concepte de rendiments d'activitats econòmiques
- Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques
- Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica
- Mètode i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques
- Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques
- Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques
- Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

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

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

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

- Concepte i àmbit d'aplicació
- Determinació del rendiment net reduït
- Determinació del rendiment net reduït total
- Cas Pràctic
- Apèndix:Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2020

Capítol 9.Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (II)

(Activitats agrícoles, ramaderes i forestals)

- Concepte i àmbit d'aplicació
- Determinació del rendiment net
- Determinació del rendiment net reduït total
- Cas pràctic
- Apèndix:Relació de productes naturals, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables a l'exercici 2020

Capítol 10.Règims especials:imputació i atribució de rendes

- Règim d'imputació de rendes immobiliàries
- Règim d'atribució de rendes
- Imputació de rendes de les agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i de les unions temporals d'empreses
- Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional
- Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge
- Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol
- Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals
- Règim especial:Guanys patrimonials per canvi de residència
- Cas pràctic

Capítol 11.Guanys i pèrdues patrimonials

- Concepte
- Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren a la base imposable del IRPF
- Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials:normes generals
- Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials:normes específiques de valoració
- Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials
- Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió
- Imputació temporal dels guanys i pèrdues patrimonials
- Individualització dels guanys i pèrdues patrimonials
- Règim especial:Guanys patrimonials per canvi de residència
- Cas pràctic
- Quadre:Excessos d'adjudicació en l'extinció del condomini.Resolució del TEAC

de 7 de juny de 2018
- Quadres:usdefruit sobre béns immobles

Capítol 12.Integració i compensació de rendes
- Introducció
- Regles d'integració i compensació de rendes
- Regles d'integració i compensació en tributació conjunta
- Cas pràctic

Capítol 13.Determinació de la renda del contribuent subjecta a gravamen:base liquidable
- Introducció
- Reduccions de la base imposable general
- Base liquidable general i base liquidable general sotmesa a gravamen
- Base liquidable de l'estalvi
- Cas pràctic.Aportacions a pla de pensions i patrimoni protegit de fill amb discapacitat

Capítol 14.Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent:mínim personal i familiar
- Mínim personal i familiar
- Mínim del contribuent
- Mínim per descendents
- Mínim per ascendents
- Mínim per discapacitat
- Quadre-resum del mínim personal, per descendents, per ascendents i per discapacitat
- Imports del mínim personal i familiar aprovats per les Comunitats Autònomes per al càlcul del gravamen autonòmic
- Exemples pràctics
- Quadre:Separacions judicials, divorcis o nul·litats (amb fills):Tributació conjunta i aplicació del mínim per descendents

Capítol 15.Càlcul de l'impost:determinació de les quotes íntegres
- Introducció
- Gravamen de la base liquidable general
- Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

- Exemple pràctic:càlcul de les quotes íntegres estatal i autonòmica
- Gravamen aplicable a contribuents del IRPF residents a l'estranger
- Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol
- Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Capítol 16.Deduccions generals de la quota a l'exercici 2020

- Introducció
- Deducció per inversió en vivenda habitual:Règim transitori
- Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació
- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa
- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva
- Deduccions per donatius i altres aportacions
- Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla
- Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial
- Deducció per lloguer de la vivenda habitual:Règim transitori
- Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Capítol 17.Deduccions autonòmiques de la quota aplicables a l'exercici 2020

- Introducció
- Comunitat autònoma d'Andalusia
- Comunitat autònoma d'Aragó
- Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries
- Comunitat autònoma de les Illes Balears
- Comunitat autònoma de Canàries
- Comunitat autònoma de Cantàbria
- Comunitat autònoma de Castella-La Manxa
- Comunitat de Castella i Lleó
- Comunitat autònoma de Catalunya
- Comunitat autònoma d'Extremadura
- Comunitat autònoma de Galícia
- Comunitat de Madrid

- Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia
- Comunitat autònoma de La Rioja
- Comunitat Valenciana

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

- Introducció
- Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors
- Deduccions de la quota líquida total
- Quota resultant de l'autoliquidació
- Quota diferencial
- Resultat de la declaració
- Import del IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent a l'exercici 2020
- Regularització de situacions tributàries

Normativa

Glossari d´abreviatures

Número d'identificació de la publicació (NIPO)

Catàleg de Publicacions de l'Administració General de l'Estat: https://cpage.mpr.gob.es.

NIPO:186-21-005-7 (versió en castellà)

NIPO:186-21-006-2 (versió en català)

NIPO:186-21-007-8 (versió en gallec)

NIPO:186-21-008-3 (versió en valencià)

Presentació

L'Agència Estatal d'Administració Tributària té entre els seus principals objectius el de minimitzar els costos de compliment que han de suportar els ciutadans en les seues relacions amb la Hisenda Pública.

Fidel a este propòsit, i a fi de facilitar als contribuents el compliment de les seues obligacions tributàries, l'Agència Tributària posa a la seua disposició l'edició del Manual Pràctic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF) de l'exercici 2020, adaptada al llenguatge HTML que ha sigut preparada pel Departament de Gestió Tributària.

El Manual respon a la intenció de divulgar el IRPF (Impost sobre la renda de les persones físiques) a través d'una visió rigorosa, total i actualitzada de l'impost. Per a això inclou, a més de la recopilació dels criteris administratius i judicials aplicables a l'exercici, l'explicació i descripció didàctica del contingut del IRPF per matèries, temes i conceptes, relacionant cada un d'ells amb les normes que els regulen, a més d'esquemes i quadres que faciliten la comprensió de determinats aspectes tècnics del mateix o resum de criteris així com de suposats pràctics que es consideren útils per a aclarir aquelles qüestions que revisten dubtes o que impliquen una complexitat més gran. Així mateix, el manual conté informació relativa a l'emplenament del model del IRPF que s'aprova cada any i a les novetats que s'introduïxen en ell o a la campanya de presentació de les declaracions del IRPF.

Constituïx, en qualsevol cas i en el marc de la campanya de Renda 2020, una bona oportunitat per als qui desitgen aprofundir en el coneixement de l'impost.

D'altra banda, la seua confecció en este format digital HTM perseguix assolir tres objectius bàsics que venien sent reiteradament demandats pels contribuents.

El primer és la seua accessibilitat Web, és a dir, aconseguir que l'accés al mateix siga possible pel màxim nombre de persones, independentment dels seus coneixements o capacitats personals o físiques i independentment de les característiques tècniques de l'equip utilitzat per a accedir al Web.

El segon, possibilitar i posar a disposició dels contribuents de forma simultània els continguts del Manual en altres idiomes o llengües cooficials.

El tercer i últim objectiu és el d'optimitzar la utilització del seu contingut, açò és, una explotació eficaç del contingut del Manual que evite la duplicitat de documents al Web de la AEAT sobre els mateixos temes, reduint l'excés d'emmagatzemament i la necessitat d'estar actualitzant una pluralitat de documents comparativament coincidents.

Els avantatges que aporta el Manual a HTML i la necessitat d'evitar discrepàncies entre els continguts de les versions en paper (foto fixa en un moment concret) i a HTML del Manual ha portat a prendre la decisió de suprimir per a esta campanya el manual pràctic de renda en paper i mantindre únicament la versió a HTML. En eixa decisió**,** ha tingut un pes molt significatiu la nova funcionalitat que s'incorpora en la versió HTML de generar un arxiu en format PDF del contingut del Manual.Este document PDF, que tant per la seua estètica visual (molt semblant a la del manual en paper) com per permetre la seua impressió en paper si així es desitja, cobrix la demanda que pogueren plantejar els contribuents acostumats a manejar l'edició impresa.

Departament de gestió tributària

Guia de les principals novetats del IRPF a l'exercici 2020

Gestió de l'Impost

Obligació de declarar

Les persones titulars de l'ingrés mínim vital regulat al Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig i les persones integrants de la unitat de convivència estan obligats a presentar anualment declaració corresponent al IRPF, d'acord on l'article 33.1.f) i 2.c) de l'esmentat Reial Decret llei 20/2020.

Campanya Renda 2020: Terminis, esborrany i autoliquidació

Terminis

Des del 7 d'abril fins al dia 30 de juny de 2021

Si s'efectua domiciliació bancària del pagament, el termini de confirmació finalitza el 25 de juny de 2021.

Esborrany de declaració

- Com en la campanya anterior tots els contribuents, qualsevol que siga la naturalesa de les rendes que hagen obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, així com les imputacions de renda), podran obtindre l'esborrany de la declaració a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració (RentaWEB), després d'aportar, en el seu cas, determinada informació que els serà sol·licitada a l'efecte, o una altra informació que el contribuent poguera incorporar.
- Es manté el mecanisme d'obtenció del número de referència per a accedir a l'esborrany i/o a les dades fiscals, a través de la Seu electrònica de l'Agència Tributària, mitjançant el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, havent de consignar per a això el Número d'Identificació Fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats tributaris, la data d'expedició o de caducitat del seu Document Nacional d'Identitat (DNI) i l'import de la casella 505 de la declaració del IRPF corresponent a l'exercici 2019, “Base Liquidable General sotmesa a gravamen”.

- També com en les passades campanyes es podrà accedir a l'esborrany o a les dades fiscals, a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració del portal de l'Agència Tributària a Internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament en ttps://www.agenciatributaria.gob.es ., utilitzant certificats electrònics reconeguts i el sistema Cl@ve PIN i mitjançant l'aplicació per a dispositius mòbils que es va posar en marxa a la campanya anterior.

Presentació de les declaracions del IRPF 2020

- A través de Servicio de tramitació de l'esborrany/declaració el contribuent pot confeccionar la seua declaració del IRPF amb el producte Renda Web i procedir a la seua presentació per mitjans electrònics a través d'internet, a la Seu electrònica de l'Agència Tributària, a través del telèfon, a les oficines de l'Agència Tributària prèvia sol·licitud de cita, així com en les oficines habilitades per les Comunitats Autònomes, ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals per a la confirmació de l'esborrany de declaració; si la declaració anara a ingressar el contribuent podrà domiciliar l'ingrés o, en el seu defecte, obtindre una carta de pagament en el moment de la seua presentació que li permetrà ingressar l'import resultant.
- Com en la campanya anterior ja no és possible obtindre la declaració en paper imprés generat a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. Podrà obtindre's en document per al seu ingrés en l'entitat col·laboradora que ha d'imprimir i acudir a una entitat financera per a realitzar el pagament.

Renda Web (millores):

- En relació amb els rendiments de capital immobiliari, com a conseqüència de les modificacions introduïdes en el model de l'impost corresponent a l'exercici anterior, es millora per a este exercici notablement la informació que es posa a disposició del contribuent, que sens dubte facilitarà l'emplenament d'este apartat de la declaració. Esta millora és especialment important en el cas del càlcul de l'amortització, principal despesa deduïble quan el bé immoble haja estat arrendat durant l'exercici. Este any Renda Web mostrarà al contribuent la informació complimentada en la declaració de l'exercici anterior i li permetrà traslladar-la a la declaració de l'exercici 2020, en el seu cas modificar-la, i calcularà sense més ni més operacions, l'import de l'amortització deduïble. L'Annex "D" del model de declaració, en el qual els contribuents poden consignar el NIF dels proveïdors de determinades despeses, així com el seu import, i d'esta forma agilitar la tramitació de les devolucions que puguen tindre dret i reduir el nombre de requeriments, continua sent d'emplenament voluntari.
- En l'apartat de rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa, com a novetat molt destacable en este exercici 2020, es permetrà per primera vegada que els contribuents puguen incorporar les dades consignades als llibres registre de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

  Després de la publicació en la pàgina web de l'Agència Tributària un format tipus de llibres

registre, amb la finalitat d'assistir al contribuent en el compliment de les obligacions tributàries formals registrals i donar-li seguretat jurídica i certesa en el contingut mínim que puga exigir-se sobre els mateixos, es fa un pas més en l'assistència als contribuents que realitzen activitats econòmiques.

D'esta forma, els contribuents que realitzen activitats econòmiques i estiguen obligats a portar llibres registre d'acord amb el disposat a l'article 68 del Reglament de l'impost, podran traslladar el contingut del Llibre registre de vendes i ingressos i del Llibre registre de compres i despeses a la seua declaració, facilitant l'emplenament d'este apartat. Es tracta d'una mesura que s'enquadra dins del conjunt de millores en l'assistència al contribuent i que contribuïx a simplificar l'emplenament de l'impost.

Pagament

- Si la declaració del IRPF resulta a ingressar, el contribuent pot domiciliar l'ingrés o ingressar obtenint un número de referència complet (NRC) de la seua entitat bancària o bé podrà efectuar el pagament a través d'un document per a l'ingrés en una entitat col·laboradora que haurà d'imprimir i procedir a efectuar l'esmentat ingrés.
- En el cas dels contribuents que confirmen i presenten l'esborrany de declaració a través de l'aplicació per a dispositius mòbils, el pagament de l'import del deute tributari resultant s'haurà de realitzar necessàriament en dos terminis, mitjançant domiciliació bancària d'ambdós.
- Fraccionament del pagament: els contribuents podran fraccionar, sense interés ni cap recàrrec, l'import del deute tributari resultant de la seua declaració del IRPF, en dues parts: la primera, del 60 per 100 del seu import, en el moment de presentar la declaració, i la segona, del 40 per 100 restant, fins al 5 de novembre de 2021, inclusivament.

  Els contribuents que domicilien el pagament del primer termini podran domiciliar el segon termini fins al 22 de setembre de 2021 i si no domicilien el primer podran domiciliar el segon fins al 30 de juny de 2021.

  En el cas dels contribuents que, en fraccionar el pagament, no desitgen domiciliar el segon termini en entitat col·laboradora, hauran d'efectuar l'ingrés de l'esmentat termini fins al dia 5 de novembre de 2021, inclusivament, mitjançant el model 102.

- S'ha aprovat un fraccionament extraordinari per al pagament del deute tributari derivat de la declaració del IRPF per a beneficiaris durant l'any 2020 de prestacions vinculades a expedients de regulació temporal d'ocupació. Este fraccionament, que ha de ser sol·licitat pel contribuent, permetrà realitzar el pagament del deute en sis terminis, amb venciment els dies 20 de cada mes, sent el primer el dia 20 de juliol de 2021, sense que es meriten interessos de demora durant l'esmentat fraccionament ni siga necessària l'aportació de garantia.

Exempcions

Exempcions de l'article 7 de la Llei del IRPF

Ingrés mínim vital regulat al Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig

L'article 1 del Reial Decret llei 39/2020, de 29 de desembre, de mesures financeres de suport social i econòmic i de compliment de l'execució de sentència, ha modificat la lletra y) de l'article 7 de la Llei del IRPF per a declarar exempta la prestació de la Seguretat Social de l'Ingrés Mínim Vital que regula el Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig (BOE d'1 de juny).

Esta exempció **no podrà superar**, juntament amb la resta de les prestacions i ajudes per a persones que manquen de recursos econòmics de subsistència o col·lectius en risc d'exclusió social a què es referix en primer paràgraf de l'article 7.y) de la Llei del IRPF, **un import màxim anual conjunt** d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM).

Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes.

Estaran exempts per a l'exercici 2020 els premis l'import íntegre dels quals siga igual o inferior 40.000 euros.

Rendiments de treball

Rendiments de treball en espècie exempts

La disposició final primera del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23) ha modificat l'article 42.3.a) de la Llei del IRPF per a necessitar que l'exempció dels lliuraments a fets servir de productes a preus rebaixats que es realitzen en cantines o menjadors d'empresa o economats de caràcter social (incloses les fórmules indirectes de prestació del servei) la quantia del qual no supere la quantitat que reglamentàriament es determine, s'aplicarà amb independència que el servei es preste al mateix local de l'establiment d'hostaleria o fora d'este, prèvia recollida per l'empleat o mitjançant el seu lliurament al seu centre de treball o al lloc elegit per aquell per a desenvolupar el seu treball en els dies en què este es realitze a distància o mitjançant teletreball.

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Règim transitori de les reduccions sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social.

El 2020 ja no és possible aplicar este règim transitori de reducció a les prestacions percebudes en forma de capital derivades plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats per contingències esdevingudes als exercicis 2011 o anteriors.

Rendiments de capital immobiliari

Despeses deduïbles per a la determinació del rendiment net

L'article 15 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23) reduïx als exercicis 2020 i 2021 de sis a tres mesos el termini perquè les quantitats degudes pels arrendataris tinguen la consideració de saldo de dubtós cobrament i puguen deduir-se dels rendiments íntegres del capital immobiliari.

Així mateix, s'establix la possibilitat que reglamentàriament puga modificar este termini

Rendiment d'activitats econòmiques

A. Qüestions generals: Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

Des de l'1 de gener de 2020 les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya podran imputar-se per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

B. Activitats econòmiques en estimació directa

Gastos fiscalment deduïbles

Pèrdues per deteriorament dels crèdits derivades de les possibles insolvències de deutors de l'article 13.1 del LIS.

De conformitat amb l'article 14 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària, els contribuents del IRPF que tinguen la consideració d'empresa de reduïda dimensió per complir les condicions de l'article 101 del LIS, podran deduir, als exercicis 2020 i 2021, les pèrdues per deteriorament

dels crèdits derivades de les possibles insolvències de deutors quan en el moment de la meritació de l'impost el termini que haja transcorregut des del venciment de l'obligació a què es referix l'article 13.1.a) de la ICEX (Espanya Exportació i Inversions) LIS (Llei de l'Impost sobre Societats) siga de tres mesos.

C. Activitats econòmiques en estimació objectiva

Com a conseqüència de la crisi sanitària provocada pel Covid-19 i amb la finalitat que la quantia del rendiment net determinat d'acord amb el mètode d'estimació objectiva s'ajuste a la realitat de l'activitat econòmica provocada per esta situació, s'han adoptat per a este exercici 2020 les següents mesures:

1. Renúncia i conseqüències de la renúncia

Després de la declaració de l'estat d'alarma pel Covid-19, l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE (Butlletí Oficial de l'Estat) del 22), va eliminar la vinculació obligatòria que durant tres anys s'establix legalment per a la renúncia al mètode d'estimació objectiva del IRPF. En concret, la renúncia a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a l'exercici 2020, no impedix de tornar a determinar d'acord amb l'esmentat mètode el rendiment de l'activitat econòmica el 2021, sempre que complisquen els requisits per a la seua aplicació, quan el contribuent revoque la renúncia anterior.

Per a això, es va donar la possibilitat als contribuents de renunciar a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a l'exercici 2020 presentant el pagament fraccionat conforme al mètode d'estimació directa (presentant, per tant, el model 130 en lloc del 131). En eixe cas tributen el 2020 en el mètode d'estimació directa.

Per a l'any 2021, la revocació de forma excepcional de la renúncia per a tornar a tributar en el règim d'estimació objectiva podrà realitzar-se durant el mes de desembre de 2020 o mitjançant la presentació en termini de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'exercici 2021 en la forma disposada per al mètode d'estimació objectiva.

També es preveu per l'article 10.1 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), la renúncia l'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a l'exercici el 2021 que tampoc no vincula per a 2022.

2. Límits excloents:

- El Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 29), va modificar la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF prorrogant per al període impositiu 2020 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents del mètode d'estimació objectiva fixats per als exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019: tant els relatius al volum de rendiments íntegres l'any immediat anterior derivat de l'exercici d'activitats econòmiques (250.000 euros per al

conjunt d'activitats econòmiques, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals i 125.000 euros per a les operacions en les quals hi haja obligació d'expedir factura quan el destinatari siga empresari) com al volum de compres en béns i serveis (250.000 euros, excloses les adquisicions d'immobilitzat)

- Per a activitats agrícoles, ramaderes i forestals s'aplica el límit excloent previst a l'article 31 de la Llei del IRPF per al volum de rendiments íntegres l'any immediat anterior (250.000 euros anuals, per al conjunt de les seues activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent) i, per al volum de compres en béns i serveis, la quantitat de 250.000 euros, excloses les adquisicions d'immobilitzat, prevista en la disposició transitòria trenta-dosena en la Llei del IRPF i l'aplicació del qual s'amplia a l'exercici 2020.

3. Determinació del rendiment net previ:

L'Ordre HAC (Ministeri d'Economia i Hisenda)/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), manté per a l'exercici 2020 la quantia dels signes, índexs o mòduls de l'exercici anterior.

Ara bé, per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls del mètode d'estimació objectiva del IRPF, als efectes del càlcul del rendiment anual, l'article 11 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària, ha tingut en compte la incidència dels estats d'alarma decretats el 2020, establint que no es computaran com a període en què s'haguera exercit l'activitat, tant els dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020, com els dies del segon semestre de 2020 en els quals, estant declarat o no l'estat d'alarma, l'exercici efectiu de l'activitat econòmica s'hauria vist suspés com a conseqüència de les mesures adoptades per l'autoritat competent per a corregir l'evolució de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (també denominat SARS-CoV-2).

En particular, per a la quantificació dels mòduls "personal assalariat" i "personal no assalariat no es computaran com hores treballades les corresponents als dies als quals es referix el paràgraf anterior i per a la quantificació dels mòduls «distància recorreguda» i «consum d'energia elèctrica» no es computaran els quilòmetres recorreguts ni els quilowatts/hora que proporcionalment corresponguen als dies a què es referix el primer paràgraf.

4. Determinació del rendiment net de l'activitat: reduccions aplicables

- Reduccions generals: l'article 10 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària, eleva el percentatge de reducció a aplicar, amb caràcter general, al rendiment net de mòduls en la declaració del IRPF corresponent a l'exercici 2020, del 5 per 100 al 20 per 100. Percentatge que s'incrementa fins al 35 per 100 per a les activitats vinculades al sector turístic, l'hostaleria i el comerç.

- Es mantenen la reducció del 20 per 100 del rendiment net per a activitats econòmiques desenvolupades en el terme municipal a Lorca (Múrcia).

Obligacions comptables i registrals

L'1 de gener de 2020 va entrar en vigor l'Ordre HAC/773/2019, de 28 de juny, per la qual es regula l'administració dels llibres registres en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques que substituïx i deroga l'anterior Ordre de 4 de maig de 1993.

Base liquidable

Reduccions de la base imposable general

Disponibilitat dels plans de pensions en cas d'atur o cessament d'activitat derivats de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19.

Des del 14 de març al 14 de setembre de 2020 amb caràcter excepcional es podran fer efectius els drets consolidats en els plans de pensions en la situació d'atur que siga conseqüència de:

- un expedient de regulació temporal d'ocupació

- el cessament d'activitat o

- de la reducció en un 75 per 100 o més de la facturació de treballadors per compte propi que es produïsquen com a conseqüència del Covid-19.

El reembors de drets consolidats es farà efectiu a sol·licitud del partícip, subjectant-se al règim fiscal establit per a les prestacions dels plans de pensions.

Mínim personal i familiar

Mínim del contribuent

La Comunitat Autònoma de Catalunya a l'exercici de les seues competències normatives, i amb efectes des de l'1 de gener de 2020, establix per als contribuents residents al seu territori la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi del qual siga igual o inferior a 12.450 euros, un mínim del contribuent de 6.105 euros anuals.

Càlcul de l'Impost:determinació de les quotes íntegres

Gravamen de les bases liquidables

Totes les Comunitats Autònomes tenen aprovades les seues corresponents escales aplicables a la base liquidable general.

Deduccions de la quota íntegra

A. Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa

1. Règim general i règims especials de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'Impost sobre Societats

- S'inclouen noves deduccions en l'àmbit empresarial vinculades a determinats esdeveniments d'excepcional interés públic aprovades en la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 que han iniciat la seua vigència durant exercici 2020.

- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'Impost sobre Societats

  Es modifica les deduccions de l'article 36 del LIS per a incloure les següents novetats:

  i. Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques espanyoles (art. 36.1 LIS): S'incrementen els incentius fiscals relacionats amb la producció cinematogràfica elevant els percentatges de deducció i l'import màxim de la deducció. A més, s'amplien els supòsits en què es fixen limites superiors al 50 per 100 del cost de producció.

  ii. Deducció per inversions en produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals (article 36.2 LIS): S'eleven també els percentatges de deducció i l'import màxim de la deducció, com a mesura que afavorix la competitivitat més gran del sector cinematogràfic i audiovisual espanyol en l'entorn nacional i internacional

  A més, s'integren les mesures de la Comunicació de la Comissió Europea sobre ajuda estatal a les obres cinematogràfiques i altres produccions del sector audiovisual. En aquest sentit, s'incorpora la fase de producció per a l'aplicació de l'incentiu a les produccions d'animació i es manté l'aplicació de l'esmentat incentiu a l'execució a Espanya de la part de les produccions internacionals relacionada amb els efectes visuals, sempre que l'import de l'esmentada deducció no supere la quantia establida al Reglament (UE) 1407/2013 de la Comissió, de 18 de desembre de 2013, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea a les ajudes de *minimis*.

2. Reserva per a inversions en les Canàries

Es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per a ampliar en un any els terminis per a efectuar la materialització de la reserva per a inversions en les Canàries dotada amb beneficis obtinguts en períodes impositius iniciats l'any 2016 i la dotació a l'esmentada reserva relativa a les inversions anticipades realitzades el 2017 i considerades com a materialització de la mateixa, pels greus efectes que la pandèmia ha produït en la realització de les inversions i els resultats econòmics l'any 2020.

B. Deduccions per donatius i altres aportacions

- La disposició final segona del Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6), ha modificat, amb efectes d'1 de gener de 2020, l'article 19.1 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, per a elevar en 5 punts percentuals els percentatges de deducció previstos a l'esmentat article per a les donacions.

  Per tant, l'escala aplicable durant el període impositiu 2020 és la següent:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	80
Resta base de deducció	35
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	40

- Els donatius per a suport davant el Covid-19 realitzats a les entitats beneficiàries del mecenatge, entre les quals es troben, entre altres, l'Estat, les Comunitats Autònomes i les Entitats Locals, tenen dret a la deducció per donatius en els percentatges indicats. Estes donacions estaran, a més, afectades, acord amb l'article 47 del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març (BOE d'1 d'abril), al finançament exclusiu de les despeses derivats de la crisi sanitària provocada pel Covid-19 i podran destinar-se a atendre despeses tals com equipaments i infraestructures sanitàries, material, subministraments, contractació de personal, investigacions i qualsevol altre que puga contribuir a reforçar les capacitats de resposta davant l'esmentada crisi sanitària.

Altres qüestions d'interés

IPREM (Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples) , interés legal, interessos de demora i salari mitjà anual del conjunt dels declarants del IRPF

- L'import de l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM) per a 2020 es mantenen en 7.519,59 euros, d'acord amb l'establit per la disposició addicional cent desena novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4), ja que per Acord del Consell de Ministres de 27 de desembre de 2019 es prorroguen per a 2020 els Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018.
- De la mateixa manera, en prorrogar-se els Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018, l'interés legal dels diners a l'exercici 2020 s'ha fixat el 3 per 100.
- El salari mitjà anual del conjunt dels declarants del IRPF es manté en 22.100 euros per a l'exercici 2020.

Guia de les deduccions autonòmiques del IRPF a l'exercici 2020

Andalusia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció de fills. • Per adopció de fills en l'àmbit internacional. • Per família monoparental i, en el seu cas, amb ascendents majors de 75 anys. • Per contribuent amb discapacitat. • Per discapacitat del cònjuge o semblant de fet. • Per assistència a persones amb discapacitat. • Per ajuda domèstica.	• Per a beneficiaris d'ajudes a habitatges protegits. • Per Inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida i per les persones joves. • Per arrendament de vivenda habitual per joves.	• Per les quantitats donades al Servei Andalús de Salut per a la lluita contra l'avenç del Covid-19.	• Adquisició d'accions i participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils. • Despeses de defensa jurídica de la relació laboral.

Aragó

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció del tercer o successius fills. • Per naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100. • Per adopció internacional. • Per cura de persones dependents. • Per a contribuents majors de 70 anys. • Per naixement o adopció del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants. • Per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys.	• Per adquisició de vivenda habitual per víctimes del terrorisme. • Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual en nuclis rurals o anàlegs. • Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament.	• Per donacions amb finalitat ecològica i en investigació i desenvolupament científic i tècnic .	• Per arrendament d'habitatge social (deducció del llogater). • Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari • Per adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de recent creació. • Per despeses per adquisició de llibres de text i material escolar. • Per inversió en entitats d'economia social.

Principat d'Astúries

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per acolliment no remunerat majors 65 anys. • Per adopció internacional de menors. • Per parts múltiples o per dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data • Per famílies nombroses. • Per famílies monoparentals. • Per acolliment familiar de menors. • Per despeses de descendents en centres de 0 a 3 anys. • Per naixement o adopció de segon i successius fills en zones rurals en risc de despoblació.	• Per adquisició o adequació de vivenda habitual per a contribuents amb discapacitat. • Per adquisició o adequació de vivenda habitual per a contribuents amb qui convisquen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat. • Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida. • Per arrendament de la vivenda habitual.	• Per donacions de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries.	• Per certificació de la gestió forestal sostenible. • Per adquisició de llibres de text i material escolar. • Per a contribuents que s'establisquen com treballadors per compte propi, o autònoms en zones rurals en risc de despoblació. • Per despeses de transport públic per a residents en zones rurals en risc de despoblació • Per l'obtenció de subvencions i/o ajudes per a pal·liar l'impacte provocat per la Covid-19 sobre els sectors especialment afectats per la pandèmia (no aplicable a contribuents morts abans de 31-12-2020).

Illes Balears

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per als declarants amb discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb esta condició. • Per despeses relatives als descendents o acollits menors de 6 anys per motius de conciliació.	• Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat de la vivenda habitual. • Per arrendament de vivenda habitual a Illes Balears a favor de determinats col·lectius. • Per arrendament d'habitatge al territori de les Illes Balears derivat del trasllat temporal de residència per motius laborals.	• Per donacions a determinades entitats destinades a la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o a la innovació. • Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i al consum cultural. • Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu. • Per donacions a determinades entitats que tinguen per objecte el foment de la llengua catalana. • Per donacions a entitats del tercer sector.	• Per determinades subvencions i ajudes atorgades per raó d'una declaració de zona afectada greument per una emergència de protecció civil. • Per despeses d'adquisició de llibres de text. • Per despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers. • Per a cursar estudis d'educació superior anara de l'illa de residència habitual. • Per arrendament de béns immobles al territori de les Illes Balears destinats a habitatge (deducció del llogater) • Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació.

Canàries

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció. • Per a contribuents amb discapacitat i grans de 65 anys. • Per acolliment de menors. • Per famílies monoparentals. • Per despeses de guarderia. • Per família nombrosa • Per a familiars dependents amb discapacitat.	• Per inversió en vivenda habitual. • Per obres de rehabilitació energètica i reforma de la vivenda habitual. • Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat • Per lloguer de vivenda habitual. • Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament.	• Per donacions a descendents per a l'adquisició o rehabilitació de la seua primera vivenda habitual. • Per donacions per a la rehabilitació o conservació del Patrimoni Històric de les Canàries. • Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència. • Donacions amb finalitat ecològica. • Per donacions a entitats sense ànim de lucre.	• Per despeses d'estudis en educació superior de descendents anara de l'illa de residència. • Per despeses d'estudis en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà. • Per trasllat de residència a una altra illa per a realitzar una activitat per compte propi o alié. • Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles d'Interés Cultural. • Per a contribuents aturats. • Per despeses en primes d'assegurances de crèdit per a cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater). • Per despesa de malaltia.

Cantàbria

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per cura de familiars: descendents menors de 3 anys, ascendents grans de 70 anys i persones amb discapacitat. • Per acolliment familiar de menors. • Per despeses de guarderia. • Per a famílies monoparentals. • Per naixement i adopció de fills. • Per despeses de guarderia per a contribuent que tinguen la seua residència en zones de Cantàbria en risc de despoblament	• Per arrendament de vivenda habitual per joves, majors o persones amb discapacitat. • Per obres de millora en habitatge propietat del contribuent o a l'edifici en la qual l'habitatge es trobe. • Per arrendament d'habitatges situats en zones de Cantàbria en risc de despoblament (deducció de l'arrendatari).	• Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera o a Associacions que perseguisquen entre les seues finalitats el suport a persones amb discapacitat. • Per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Cantàbria	• Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Po despeses de malaltia. • Per arrendament d'habitatges situats en zones de Cantàbria en risc de despoblament (deducció del llogater). No aplicable a contribuents morts abans de 31-12-2020. • Per les despeses ocasionades en traslladar la residència habitual a una zona de Cantàbria en risc de despoblament per motius laborals per compte d'altri o per compte propi.

Castella-la Manxa

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció de fills. • Per família nombrosa. • Per discapacitat del contribuent. • Per discapacitat d'ascendents o descendents. • Per a contribuents majors de 75 anys. • Per a atenció d'ascendents majors de 75 anys. • Per acolliment familiar no remunerat de menors. • Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i persones amb discapacitat.	• Per arrendament de vivenda habitual per menors de 36 anys.	• Per quantitats donades per a la cooperació internacional al desenvolupament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajuda a persones amb discapacitat. • Per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació empresarial. • Per donacions de béns culturals i contribucions a favor de la conservació, reparació i restauració de béns pertanyents al patrimoni cultural de Castella-la Manxa, i per a finalitats culturals, incloses en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa.	• Per despeses per adquisició de llibres de text i per ensenyament d'idiomes.

Castella i Lleó

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per a contribuents afectats per discapacitat. • Per família nombrosa. • Per naixement o adopció de fills. • Per parts múltiples o adopcions simultànies. • Per cura de fills menors de 4 anys. • Per paternitat. • Per despeses d'adopció. • Per quotes a Seguretat Social d'empleats de la llar.	• Per adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual per joves en nuclis rurals. • Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals. • Per lloguer de vivenda habitual per a joves. • Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en vivenda habitual. • Per adquisició de vivenda habitual de nova construcció.	• Per quantitats donades a fundacions de Castella i Lleó i per a la recuperació del Patrimoni Històric–Artístico i Natural. • Per quantitats donades per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació	• Per quantitats invertides pels titulars en la recuperació del Patrimoni Històric–Artístico i Natural de Castella i Lleó. • Per al foment de la mobilitat sostenible. • Per foment d'emprenedoria

Catalunya

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció d'un fill. • Per a contribuents que s'hagen quedat vidus/vídues el 2018, 2019 i 2020.	• Per lloguer de la vivenda habitual (només contribuents en determinades situacions desfavorides). • Per rehabilitació de la vivenda habitual.	• Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana. • Per donatius a entitats que fomenten I+D+I (Investigació científica i desenvolupament i innovació tecnològica). • Per donacions a determinades entitats en benefici de medi ambient, conservació del patrimoni natural i custòdia del territori.	• Pel pagament d'interessos per préstecs per a estudis de màster i de doctorat. • Per inversió per un àngel inversor per a l'adquisició accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Per obligació de presentar la declaració del IRPF a raó de tindre més d'un pagador

Extremadura

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per acolliment de menors. • Per parts múltiples. • Per cura de familiars amb discapacitat. • Per cura de fills menors de fins a 14 anys inclusivament. • Per a contribuents vidus.	• Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual per a joves i per a víctimes del terrorisme. • Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys.	Sense deduccions aprovades	• Per percebre retribucions del treball dependent. • Per compra de material escolar. • Per adquisició accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital en les societats mercantils.

Galícia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció. • Per família nombrosa. • Per acolliment familiar de menors. • Per cura de fills menors. • Per a contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que necessiten ajuda de terceres persones.	• Per lloguer de vivenda habitual per a joves. • Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta a la vivenda habitual, que facen servir energies renovables destinades exclusivament a l'autoconsum. • Per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars.	• Per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació tecnològica.	• Per despeses dirigides a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues. • Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació i el seu finançament. • Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista. • Per rehabilitació de béns immobles situats en centres històrics. • Per inversió en empreses agràries i societats cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra. • Per subvencions i/o ajudes obtingudes pels incendis produïts durant el mes d'octubre de l'any 2017. • Per a pal·liar els danys causats per l'explosió de material pirotècnic a Tui durant el mes de maig del 2018. • Per les ajudes i subvencions rebudes

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
			pels esportistes d'alt nivell de Galícia.

Comunitat de Madrid

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció. • Per adopció internacional de xiquets. • Per acolliment familiar de menors. • Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o persones amb discapacitat. • Per cura de fills menors de 3 anys. • Per a famílies amb dos o més descendents i ingressos reduïts.	• Per arrendament de vivenda habitual.	• Per donatius a fundacions i clubs esportius.	• Per despeses educatives. • Per inversió en adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • per al foment de l'autoocupació de joves. • Per inversions realitzades en entitats cotitzades al mercat alternatiu borsari.

Regió de Múrcia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• per despeses de guarderia. • Per adopció o naixement. • Per a contribuents amb discapacitat. • Per conciliació. • Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o persones amb discapacitat	• Per inversió en vivenda habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys (inclosos el règim transitori). • Per inversió en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua. • Per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables en habitatges.	• Per donatius per a la protecció del Patrimoni Cultural de la Regió de Múrcia i promoció d'activitats culturals i esportives i per donatius per a la investigació biosanitària.	• Per inversió en adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • per inversions en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari. • Per despeses en l'adquisició de material escolar i llibres de text.

La Rioja

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement i adopció de fills. • Per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys per a contribuents amb residència habitual en xicotets municipis. • Per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent, o guarda amb finalitats d'adopció. • Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguen la seua residència o traslladen la mateixa a xicotets municipis de la Rioja i la mantinguen durant un termini d'almenys 3 anys consecutius. • Per cada fill de 0 a 3 anys escolaritzat en escoles infantils o centres d'educació infantil de qualsevol municipi de La Rioja. • Per despeses per a contractació de personal per a la cura de familiars afectats per la Covid-19.	• Per adquisició, construcció o rehabilitació de vivenda habitual en xicotets municipis. • Per despeses per accés a internet per a joves emancipats. • Per despeses per subministrament de llum i gas d'ús domèstic per a joves emancipats. • Per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys. • Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys. • Per quantitats invertides per a l'adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves. • Per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural. • Per les quantitats invertides durant l'exercici en obres de rehabilitació de vivenda habitual. • Per obres d'adequació de vivenda habitual per a persones amb discapacitat.	• Per donatius realitzats a la Comunitat Autònoma de la Rioja per a pal·liar els efectes de la COVID-19	• Per adquisició de vehicles elèctrics nous. • Per adquisició de bicicletes de pedaleig no assistit.

Comunitat Valenciana

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement, adopció o acolliment familiar. • Per naixement o adopció múltiples. • Per naixement o adopció de fills amb discapacitat. • Per ostentar el títol de família nombrosa o de família monoparental. • Per quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer cicle d'educació infantil, de fills o acollits en la modalitat d'acolliment permanent, menors de 3 anys. • Per a contribuents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100, d'edat igual o superior a 65 anys. • Per ascendents majors de 75 anys, i per ascendents majors de 65 anys amb discapacitat. • Per realització per un dels cònjuges de tasques no remunerades a la llar. • Per contribuents amb dos o més descendents.	• Per quantitats destinades a l'adquisició de la seua vivenda habitual per persones amb discapacitat. • Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació de vivenda habitual procedents d'ajudes públiques. • Per arrendament vivenda habitual. • Per arrendament habitatge com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o alié, en municipi diferent d'aquell en el qual el contribuent residia anteriorment. • Per inversions en instal·lacions d'autoconsum d'energia elèctrica o destinades a l'aprofitament de determinades fonts d'energia renovables als habitatges o edifici on s'ubiquen. • Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual efectuades en el període.	• Per donacions amb finalitat ecològica. • Per donacions de béns del Patrimoni Cultural Valencià. • Per donatius per a la conservació, reparació i restauració de béns del Patrimoni Cultural Valencià. • Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana. • Per donacions o cessions d'ús o comodats per a altres finalitats de caràcter cultural, científic o esportiu no professional. • Per donacions dineràries dirigides a finançar programes d'investigació, innovació i desenvolupament científic o tecnològic en el camp del tractament i prevenció de les infeccions produïdes pel Covid-19. • Per donacions per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària produïda per la Covid-19	• Per conciliació del treball amb la vida familiar. • Per quantitats destinades pels seus titulars a la conservació, reparació i restauració de béns del Patrimoni Cultural Valencià. • Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides per la Generalitat en el marc del disposat en la Llei 6/2009, de 30 de juny, de la Generalitat, de protecció a la maternitat. • Per adquisició de material escolar. • Per quantitats destinades a abonaments culturals. • Per obtenció de rendes derivades de l'arrendament d'habitatge la renda del qual no supere el preu de referència de lloguers privats (deducció del llogater). • Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides per la Generalitat en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, a treballadors i les treballadores afectats per un ERTE i als que han reduït la jornada laboral per conciliació familiar amb motiu de la declaració de l'estat d'alarma per la crisi sanitària provocada per la Covid-19. • Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides per la

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
	• Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual efectuades el 2014 i el 2015.		Generalitat en virtut de l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, per a l'adquisició o electrificació de bicicletes urbanes i vehicles elèctrics de mobilitat personal.

Capítol 1. Campanya de la declaració de Renda 2020

Qui està obligat a presentar declaració del IRPF 2020?

Normativa: Art. 96; disposició transitòria trenta-quatrena i disposició transitòria decimoctava.3 Llei IRPF ; art. 61 i disposició transitòria dotzena Reglament.

Delimitació de l'obligació de declarar en el IRPF

Important: *a efectes de la determinació de l'obligació de declarar no es tenen en compte les rendes exemptes.*

Delimitació positiva

Estan obligats a presentar la declaració pel IRPF de l'exercici 2020, els següents contribuents:

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

b. Contribuents que, amb independència de la quantia i naturalesa o font de les rendes obtingudes, **tingueren dret a aplicar** el règim transitori de la **deducció per inversió en vivenda habitual, la deducció per doble imposició internacional**, o bé hagen realitzat aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, plans de pensions, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial, assegurances de dependència o mutualitats de previsió social **que reduïsquen la base imposable, quan exerciten el corresponent dret.**

c. Contribuents no obligats a declarar per raó de la quantia i naturalesa o font de la renda obtinguda a l'exercici, **que sol·liciten la devolució derivada de la normativa del IRPF que, en el seu cas, els corresponga** (entre altres casos per raó de les retencions i ingressos a compte suportats o per raó de les deduccions per maternitat, família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec).

La liquidació provisional que, en el seu cas, puga practicar l'Administració tributària a estos contribuents no podrà implicar cap obligació diferent de la restitució del prèviament tornat més l'interés de demora que es referix

l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.Tot això sense perjudici de la posterior comprovació o investigació que, en el seu cas, puga realitzar l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Novetat 2020: *les persones titulars de l'ingrés mínim vital regulat al Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig i totes les persones integrants de la unitat de convivència estan obligats a presentar anualment declaració corresponent al IRPF, d'acord amb l'article 33.1.f) i 2.c) de l'esmentat Reial Decret llei 20/2020, amb independència que complisquen o no els requisits establits a l'article 96 de la Llei del IRPF per a l'obligació de declarar.*

Delimitació negativa

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

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

A. Rendiments íntegres del treball (incloses, entre d'altres, les pensions i havers passius, compresos els procedents de l'estranger, així com les pensions compensatòries i les anualitats per aliments no eximixes) l'import del qual no supere la quantitat de:

. 22.000 euros anuals, amb caràcter general.

. 14.000 euros anuals, en els següents supòsits:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tinga's en compte que estan exemptes del IRPF les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut de decisió judicial.Vegen-se referent a això els Capítols 2.

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

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

Té esta consideració el 2020 el tipus de retenció del 35 per 100 o del 19 per 100 (quan els rendiments procedisquen d'entitats amb un import net de la xifra de negocis inferior a 100.000 euros) aplicable a les retribucions percebudes per la condició d'administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Juntes que facen les seues vegades i altres membres d'altres òrgans representatius, així com el tipus de retenció del 15 per 100 aplicable als rendiments derivats d'impartir cursos, conferències i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació.

Important: *en cas de tributació conjunta hauran de tindre's en compte els mateixos límits quantitatius assenyalats anteriorment.No obstant això, a efectes de determinar el nombre de pagadors s'atendrà la situació de cadascun dels membres de la unitat familiar individualment considerat.Així, per exemple, en una declaració conjunta d'ambdós cònjuges, cadascun dels quals percep les seues retribucions d'un únic pagador, el límit determinant de l'obligació de declarar és de 22.000 euros anuals.*

B. Rendiments íntegres del capital mobiliari (dividends d'accions, interessos de comptes, de depòsits o de valors de renda fixa, etc.)y **guanys patrimonials** (guanys derivats de reemborsos de participacions en Fons d'Inversió, premis per la participació en concursos o jocs, etc.), sempre que uns i d'altres hagen estat **sotmesos a retenció o ingrés a compte** i la seua quantia global no supere la quantitat de **1.600 euros anuals**.

La normativa del IRPF no preveu la possibilitat de compensar els rendiments íntegres positius i negatius del capital mobiliari a efectes de l'obligació de declarar.En conseqüència, només es computaran per a determinar si existix obligació de declarar els rendiments íntegres positius.

S'exclou del límit conjunt de 1.600 euros anuals als guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les

quals la base de retenció no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base imposable.

> ***Important:*** *quan la base de retenció no s'haja determinat en funció de la quantia a integrar a la base imposable, el guany patrimonial obtingut procedent de transmissions o reembors d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva no podrà computar-se com a guany patrimonial sotmés a retenció o ingrés a compte a efectes dels límits excloents de l'obligació de declarar.*

C. **Rendes immobiliàries imputades**, rendiments íntegres del capital mobiliari no subjectes a retenció derivats de **Lletres del Tresor i subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat i altres guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques**, amb el límit conjunt de **1.000 euros anuals.**

> Per no donar lloc a imputació de rendes immobiliàries, no es prendran en consideració a estos efectes la vivenda habitual del contribuent, ni tampoc les places de garatge adquirides conjuntament amb esta fins a un màxim de dos, així com el terra no edificat.

2.Els contribuents que hagen obtingut a l'exercici 2020 exclusivament rendiments íntegres del treball, del capital (mobiliari o immobiliari) o d'activitats econòmiques, així com guanys patrimonials, sotmesos, o no a retenció, fins a un import màxim conjunt de 1.000 euros anuals i pèrdues patrimonials de quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

Per a determinar les quanties assenyalades en els punts 1 i 2 anteriors, no es prendran en consideració les rendes que estiguen exemptes del IRPF, com, per exemple, les beques públiques per a cursar estudis en tots els nivells i graus del sistema educatiu, les anualitats per aliments rebudes dels pares per decisió judicial etc.

Tampoc no es tindran en compte les rendes subjectes al Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i ben plantades, regulat en la disposició addicional trenta-tresena de la Llei del IRPF.

Cap de les quanties o límits no s'incrementarà o ampliarà en cas de tributació conjunta d'unitats familiars.

Contribuents no obligats a declarar-quadre resum

Regla	Renda obtinguda	Límits	Altres condicions
1º	Rendiments del treball	22.000	• Un pagador (2n i restants • 1.500 euros anuals). • Prestacions passives de dos o més pagadors les retencions dels quals hagen sigut determinades per l'Agència Tributària.
		14.000	• Més d'un pagador (2n i restants >1.500 euros anuals). • Pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes. • Pagador dels rendiments no obligat a retindre. • Rendiments subjectes a tipus fix de retenció
	• Rendiments del capital mobiliari. • Guanys patrimonials.	1.600	• Subjectes a retenció o ingrés a compte, excepte guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'IIC en les quals la base de retenció no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base imposable.
	• Rendes immobiliàries imputades. • Rendiments de Lletres del Tresor. • Subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat. • Altres guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques	1.000	-
2º	• Rendiments del treball. • Rendiments del capital (mobiliari i immobiliari). • Rendiments d'activitats econòmiques. • Guanys patrimonials.	1.000	• Subjectes o no a retenció o ingrés a compte.
	• Pèrdues patrimonials.	<500	• Qualsevol que siga la seua naturalesa.

Comentaris al quadre:

La regla 2a i els seus límits són independents dels continguts en la regla 1a, actuant en tot cas com a criteri

corrector de la regla 1a per a rendes d'escassa quantia. En conseqüència, si un contribuent no està obligat a declarar per raó de la naturalesa i quantia de les rendes obtingudes conforme als límits i condicions de la regla 1a, no serà procedent l'aplicació de la regla 2a.

Quan, de l'aplicació dels límits i condicions de la regla 1a, el contribuent estiguera obligat a presentar declaració, s'ha d'acudir a la regla 2a i els seus límits per a verificar si opera l'exclusió de l'obligació de declarar en tractar-se de rendes d'escassa quantia.

Tinga's en compte que en la regla 2a no apareix enumerada la imputació de rendes.

Exemples de contribuents obligats a declarar:

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

- Els contribuents que hagen percebut rendiments íntegres del treball procedents d'un mateix pagat per import superior a 22.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagen percebut durant 2020 rendiments íntegres del treball per import superior a 14.000 euros en els següents supòsits:
  a. Quan procedisquen de més d'un pagador, si la suma de les quantitats procedents del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, supera la xifra de 1.500 euros anuals.

    Covid-19: *com a conseqüència de la declaració de l'estat d'alarma, derivada de la crisi sanitària del Covid-19, i a fi de pal·liar els efectes econòmics i socials que està ocasionant esta pandèmia, es van adoptar als Reials Decrets llei 8/2020, de 17 de març, 18/2020, de 12 de maig, 24/2020, de 26 de juny i 30/2020 de 29 es setembre, una sèrie de mesures d'ajustament temporal d'activitat per a evitar acomiadaments entre les quals hi ha els expedients de regulació temporal d'ocupació (ERTE). El Servei Públic d'Ocupació Estatal (SEPE) que assumix en cas d'ERTE el pagament de la prestació d'atur passa a ser considerat un altre pagador per al contribuent.*

    Atenent-ho, i sempre que la resta de les rendes es troben dins dels límits que en cada cas s'assenyalen a l'article 96 de la Llei IRPF, no estaran obligats a declarar pel IRPF els contribuents que obtinguen rendiments de treball, quan en estos casos de expedients de regulació temporal d'ocupació (ERTE (Expedients de Regulació Temporal d'Ocupació)) la suma dels rendiments de treball procedents de més d'un pagador no superen els 14.000 euros o, en el seu cas, de 22.000 euros, si la suma de les quantitats percebudes del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, no superen en el seu conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

  b. Quan es tracte de pensionistes amb diverses pensions les retencions de les quals no s'hagen practicat d'acord amb les determinades per l'Agència Tributària, prèvia

sol·licitud del contribuent a l'efecte, per mitjà del model 146.

c. Quan es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes.

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

e. Quan es perceben rendiments íntegres del treball subjectes a tipus fix de retenció.

- Els contribuents que hagen sigut titulars de béns immobles d'ús propi diferent de la vivenda habitual i del terra no edificat, les rendes imputades del qual juntament amb els rendiments derivats de Letras del Tresor i l'import de les subvencions per a l'adquisició d'habitatge de protecció oficial o de preu taxat i altres guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques siga superior a 1.000 euros anuals.
- Els contribuents titulars d'activitats econòmiques, incloses les agrícoles i ramaderes, siga quin siga el mètode de determinació del rendiment net de les mateixes, sempre que els rendiments íntegres juntament amb els del treball i del capital, així com el dels guanys patrimonials siga superior a 1.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagen obtingut pèrdues patrimonials en quantia igual o superior a 500 euros anuals.
- Els contribuents titulars d'immobles arrendats (pisos, locals, places de garatge), els rendiments del qual totals, exclusivament procedents dels esmentats immobles, o conjuntament amb els rendiments del treball, del capital mobiliari, d'activitats econòmiques i guanys patrimonials excedisquen de 1.000 euros anuals.

La declaració del IRPF 2020: aspectes generals

Model de declaració

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

A estos efectes, **el esborrany de declaració del IRPF degudament confirmat pel contribuent tindrà la consideració de declaració del IRPF**.

Seran vàlides les declaracions efectuades a través dels servicis d'ajuda deixats a les oficines de l'Agència Tributària o en les habilitades a tal efecte per les Comunitats Autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals per a la prestació de l'esmentat servei i la presentació del qual s'efectue a les esmentades oficines a través de la intranet de l'Agència Tributària.

Informació i identificació del domicili habitual actual del contribuent

Es manté la identificació del domicili fiscal del contribuent introduïda el 2019, que oferix la informació de l'últim domicili fiscal disponible a la base de dades de l'Agència Estatal d'Administració Tributària de forma separada a la resta de la declaració i abans de la descàrrega de les dades fiscals perquè el contribuent el ratifique i, en el seu cas, puga modificar-lo.

Assignació tributària a l'Església Catòlica

La disposició addicional dihuitena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29), establix que, amb vigència des de l'1 de gener de 2007 i amb caràcter indefinit, l'Estat destinarà al sosteniment de l'Església Catòlica el 0,7 per 100 de la quota íntegra del IRPF corresponent als contribuents que manifesten expressament la seua voluntat en tal sentit.

> A estos efectes, s'entén per quota íntegra del IRPF la formada per la suma de la quota íntegra estatal i de la quota íntegra autonòmica, caselles ***[0545]*** y ***[0546]***, respectivament, de la declaració.

En conseqüència, en la declaració del IRPF de l'exercici 2020 els contribuents podran destinar el 0,7 per 100 de la seua quota íntegra al sosteniment econòmic de l'Església Catòlica, marcant amb una "X" la casella [***105***] de la declaració.

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

D'acord amb l'establit en la disposició addicional cent sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4), que han sigut prorrogats per a 2020 per Acord del Consell de Ministres de 27 de desembre de 2019, l'Estat destinarà a subvencionar activitats d'interés general considerades d'interés social el 0,7 per cent de la quota íntegra del IRPF de l'exercici 2020, corresponent als contribuents que manifesten expressament la seua voluntat en tal sentit.

> A estos efectes, s'entén per quota íntegra del IRPF la formada per la suma de la quota íntegra estatal i de la quota íntegra autonòmica, caselles ***[0545]*** **y** ***[0546]***, respectivament, del model de declaració.

En conseqüència, en la declaració del IRPF de l'exercici 2020, els contribuents podran destinar un 0,7 per 100 de la seua quota íntegra a activitats d'interés general considerades d'interés social marcant amb una "X" la casella **[*106*]** de la declaració.

Segons l'article 2 del Reial Decret llei 7/2013, de 28 de juny, de mesures urgents de naturalesa tributària, pressupostària i de foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació (BOE del 29) són eixos de les activitats d'interés general considerades d'interés social, i com tals seran tinguts en compte en la determinació de les bases reguladores de les ajudes finançades amb el percentatge fixat del rendiment del IRPF a altres finalitats d'interés general considerades d'interés social, els següents:

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

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

d. La protecció del medi ambient.

e. La cooperació al desenvolupament.

En el marc dels eixos fixats en l'apartat anterior, i en execució del previst a l'article II de l'Acord entre l'Estat espanyol i la Santa Seu sobre assumptes econòmics, de 3 de gener de 1979, les quantitats a distribuir, obtingudes de l'assignació del percentatge del rendiment del IRPF per a altres finalitats d'interès social es destinaran a activitats d'interés general que, de conformitat amb els articles 3.2 i 6.1 de la Llei 45/2015, de 14 d'octubre, de Voluntariado, siguen considerades d'interés social.L'esmentat percentatge serà fixat anualment en la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat.

Per a 2020 l'esmentada disposició addicional cent sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4) establix que la quantia total assignada en els pressupostos per a activitats d'interés general considerades d'interés social es distribuirà aplicant els següents percentatges: El 77,72 per 100 al Ministeri de Sanitat, Serveis Socials i Igualtat, el 19,43 per 100 al Ministeri d'Afers Estrangers i de Cooperació i el 2,85 per 100 al Ministeri d'Agricultura i Pesca, Alimentació i Medi Ambient. Estos percentatges seran d'aplicació sobre la liquidació definitiva practicada al mateix exercici 2020.

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

Esborrany de la declaració del IRPF 2020

Normativa:Arts. 98 Llei IRPF i 64 Reglament

Obtenció de l'esborrany de declaració del IRPF i de les dades fiscals

Com s'obté

Tots els contribuents, en els terminis i fent ús d'algun dels sistemes d'identificació que s'indiquen a continuació, podran accedir al seu esborrany i a les seues dades fiscals per mitjans telemàtics a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des d'on podran confirmar i presentar el mateix o, en el seu cas, modificar-lo, confirmar-lo i presentar-lo. En el supòsit d'obtenció de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta s'haurà de fer constar també el Número d'Identificació Fiscal (NIF) del cònjuge i, en el seu cas, dels restants membres de la unitat familiar que perceben rendes, així com el seu nombre de referència o Cl@ve PIN.

A este Servei de tramitació de l'esborrany/declaració es pot accedir a través del portal de l'Agència Tributària a Internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament en https://www.agenciatributaria.gob.es.

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

A més, els contribuents també podran accedir a les seues dades fiscals i al resum de l'esborrany de declaració **a través d'una aplicació per a dispositius mòbils**, previ registre en la mateixa, utilitzant el sistema Cl@ve PIN o el número de referència als quals ens referim en les lletres b) i c) de l'apartat de sistemes d'identificació per a l'accés a l'esborrany i/o les dades fiscals. També podran confirmar i presentar l'esborrany de declaració sempre que no hagen de modificar o incloure alguna dada addicional.

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

> ***Important:*** *tots els contribuents, qualsevol que siga la naturalesa de les rendes que hagen obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, així com les imputacions de renda) podran obtindre l'esborrany de la declaració a través del Servei de tramitació de*

l'esborrany/declaració (Renda WEB), després d'aportar, en el seu cas, determinada informació que els serà sol·licitada a l'efecte, o una altra informació que el contribuent poguera incorporar.

Termini per a obtindre l'esborrador i/o de les dades fiscals

Des del 7 d'abril fins al 30 de juny de 2021.

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

a. **Certificat electrònic** reconegut, emés d'acord a les condicions que establix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de Signatura Electrònica que resulte admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària segons la normativa vigent en cada moment.
b. **Sistema Cl@ve PIN** d'identificació, autenticació i signatura electrònica comuna per a tot el Sector Públic Administratiu Estatal, que permetrà al ciutadà relacionar-se electrònicament amb els serveis públics a través d'una plataforma comuna mitjançant la utilització de claus concertades previ registre com a usuari de la misma.Téngase en compte l'Ordre PRE/1838/2014, per la qual es publica l'Acord de Consell de Ministres, de 19 de setembre de 2014, pel que s'aprova Cl@ve PIN, la plataforma comuna del Sector Públic Administratiu Estatal per a la identificació, autenticació i signatura electrònica mitjançant l'ús de claus concertades (BOE del 10).

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

   Per a obtindre el número de referència els contribuents hauran de comunicar el seu Número d'Identificació Fiscal (NIF), la data de caducitat del seu Document Nacional d'Identitat (DNI)) o el número de suport del seu NIE (NIE), tret d'en el cas que el Document Nacional d'Identitat (DNI) siga de caràcter permanent (data de caducitat 01/01/9999) en el cas del qual s'haurà de comunicar la data d'expedició o en el cas que siga un Número d'Identificació Fiscal (NIF) que comence amb les lletres K, L, M en el qual s'haurà de comunicar la data de naixement.

   A més, s'haurà d'aportar l'import de la casella ***[0505]*** de la declaració del IRPF corresponent a l'exercici **2019**, “Base Liquidable General sotmesa a gravamen”. tret que es tracte d'un contribuent no declarant l'any immediat anterior, en el cas del qual s'haurà d'aportar un Codi Internacional de Compte Bancari espanyol (IBAN) en el qual figure el contribuent com titular.

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

També podrà obtindre'l per mitjans electrònics mitjançant un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@ve PIN, sense necessitat de comunicar la casella ***[0505]***.

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

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

Respecte al número de referència vegeu l'apartat primer. 3.a) i l'annex I de la Resolució de 17 de novembre de 2011 de la Presidència de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual s'aproven sistemes d'identificació i autenticació diferents de la signatura electrònica avançada per a relacionar-se electrònicament amb l'esmentada Agència Tributària.

Modificació de l'esborrany de declaració

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

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

1.Per mitjans electrònics

a. **A través de la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària**

El contribuent pot modificar el seu esborrany a través de la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, accedint al servei de tramitació de l'esborrany/declaració.Per a això, el contribuent haurà de fer ús d'algun dels sistemes d'identificació indicats en l'apartat anterior (certificat electrònic reconegut, sistema Cl@ve PIN o número de referència). En el supòsit de modificació de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta s'haurà de fer constar també el Número d'Identificació Fiscal (NIF) del cònjuge i el seu nombre de referència o Cl@ve PIN.

b. **A través del telèfon**

El contribuent pot modificar el seu esborrany mitjançant trucada al número *901 200 345* (accessible també a través del telèfon 91 535 68 13), comunicant el seu Número

d'Identificació Fiscal (NIF) i el seu número de referència, prèviament sol·licitat per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, exclusivament per a aquells contribuents que complisquen els requisits que consten a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet. En els supòsits de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIF (Número d'Identificació Fiscal) així com el número de referència del cònjuge.

A estos efectes, per l'Agència Estatal d'Administració Tributària s'adoptaran les mesures de control precises que permeten garantir la identitat dels contribuents que efectuen la sol·licitud de modificació de l'esborrany de declaració.

2.Personalment

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

També podrà sol·licitar la modificació de l'esborrany de la declaració personalment en les **oficines de les Administracions tributàries de les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia** que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació del sistema de finestreta única tributària, en els termes previstos a l'esmentat conveni.

Confirmació i presentació de l'esborrany de declaració

Quan el contribuent considere que l'esborrany de la declaració reflectix la seua situació tributària a efectes d'este impost podrà confirmar-ho i presentar-lo tenint el mateix, en este cas, la consideració de declaració del IRPF a tots els efectes.

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

1. Per mitjans electrònics a través d'Internet a la Seu electrònica de l'Agència

En este cas, el contribuent haurà de fer ús d'algun dels sistemes d'identificació següents: certificat electrònic reconegut, sistema Cl@ve PIN o número de referència. Tractant-se de declaracions conjuntes formulades per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIF. així com el número de referència o Cl@ve PIN del cònjuge.

El procediment a seguir serà el següent:

a) El declarant s'haurà de connectar amb la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet, en l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, accedint al

servei de tramitació de l'esborrany/declaració. A continuació, segons quin siga el resultat d'esborrany de declaració, el contribuent deurà:

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

  A estos efectes, el contribuent podrà obtindre el Número de Referència Complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les següents vies:

  - De forma directa, bé a les seues oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquelles presten als seus clients.
  - A través de la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per via electrònica, utilitzant un certificat electrònic reconegut o mitjançant la utilització del sistema Cl@ve PIN).

  En este cas, el contribuent també podrà efectuar el pagament a través d'un document per a l'ingrés en entitat col·laboradora, que haurà d'imprimir i procedir a efectuar l'esmentat ingrés.

- **Si el resultat de l'esborrany de la declaració és a ingressar i el contribuent opta per la domiciliació bancària** en entitat col·laboradora com a mitjà de pagament de l'import resultant o, en el seu cas, del corresponent al primer termini, haurà d'emplenar o confirmar l'identificador únic del compte, Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN) i, en el seu cas, les opcions de fraccionament del pagament i la domiciliació bancària i procedirà a la confirmació i presentació de l'esborrany.
- **Si el resultat de l'esborrany de la declaració és un resultat per retornar o negatiu** el declarant haurà, en el seu cas, de complimentar o confirmar l'identificador únic del compte, Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN) i procedir a la seua confirmació i presentació.

b) Si la declaració és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària devolveráen pantalla les dades del model de declaració del IRPF corresponent a la declaració presentada, justificant de presentació, validat amb un codi segur de verificació en el qual constarà la data i hora de presentació que el declarant haurà d'imprimir o arxivar i conservar.

Els contribuents també poden accedir a les seues dades fiscals i al resum de l'esborrany dedeclaración a través d'una aplicació per a dispositius mòbils, previ registre en la mateixa, utilitzant algun dels següents sistemes d'identificació establits en l'apartat anterior (sistema Cl@ve PIN o número de referència).També podran confirmar i presentar l'esborrany de declaració sempre que no hagen de modificar o incloure alguna dada addicional.

2. Per mitjans electrònics a través del telèfon

Mitjançant trucada al número 901 200 345 (accessible també a través del telèfon 91 535 68 13). A tal efecte, el contribuent haurà de comunicar, entre altres dades, el seu Número d'Identificació

Fiscal (NIF), el seu nombre de referència, així com el Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN), en el qual desitge efectuar l'esmentada domiciliació. En cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIF, així com el número de referència del cònjuge.

Realitzada la presentació, l'Agència Estatal d'Administració Tributària tornarà el codi segur de verificació associat a la presentació.

> A estos efectes, per l'Agència Estatal d'Administració Tributària s'adoptaran les mesures de control precises que permeten garantir la identitat dels contribuents que efectuen la comunicació, confirmació i presentació de l'esborrany de declaració.

El contribuent pot obtindre el justificant de la seua presentació accedint a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet, en l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, mitjançant l'ús d'algun dels sistemes d'identificació següents: certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@ve PIN, o bé mitjançant el servei de confrontació de documents electrònics de la Seu Electrònica amb el codi segur de verificació que li comunicarà l'operador telefònic.

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

> **Nota:** tengase en compte la Resolució de 15 de desembre de 2020, del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la que s'habiliten tràmits i actuacions a través del canal telefònic, mitjançant determinats sistemes d'identificació.

3.Personalment

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

a) El contribuent podrà personar-se **a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària**, prèvia sol·licitud de cita, així com en **les habilitades per les Comunitats Autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals** per a la confirmació de l'esborrany de declaració i la seua immediata transmissió electrònica.

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

> També podran presentar-se d'esta forma les declaracions del IRPF de cònjuges no separats legalment en les que un d'ells sol·licite la suspensió de l'ingrés i l'altre manifeste la renúncia al cobrament de la devolució, qualsevol que siga el resultat final de les seues declaracions, a ingressar, per retornar o negatiu.

En este cas es lliurarà al contribuent el seu exemplar del “Model 100. Document d'ingrés o

devolució de la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques" com a justificant de la presentació realitzada o, en el seu cas, el justificant de presentació amb les dades del Model de Declaració del IRPF corresponent a la declaració presentada validat amb un codi segur de verificació de 16 caràcters, en el qual constarà la data i hora de la presentació de la declaració.

b) A les oficines de les Administracions tributàries de les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de **sistemes de finestreta única tributària,** en els termes previstos a l'esmentat conveni.

Presentació de les declaracions del IRPF 2020

Termini i forma de presentació de les declaracions del IRPF 2020

Termini de presentació de les declaracions del IRPF

El termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponents a l'exercici 2020, qualsevol que siga el seu resultat, serà el comprés entre els dies **7 d'abril i 30 de juny de 2021,** ambdós inclusivament.

> Tot això, sense perjudici del termini de domiciliació bancària de les declaracions (fins al 25 de juny de 2021) que es comenta en este mateix capítol.

Forma de presentació de les declaracions del IRPF

En general

D'acord amb l'article 2 de l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre, per la que es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació de determinades autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, les declaracions del IRPF, així com el corresponent document d'ingrés o devolució, podran presentar-se de la següent forma:

a) Presentació electrònica per Internet, que podrà ser efectuada mitjançant algun dels següents sistemes d'identificació: certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@ve PIN que es descriuen en este Capítol.

b) Presentació de la declaració a través de la confirmació de l'esborrany de declaració que, tal com s'ha comentat en l'epígraf anterior, permet la presentació, a més de per Internet a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a través de l'aplicació per a dispositius mòbils, per telèfon i a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària,

prèvia sol·licitud de cita, així com a les oficines habilitades per les Comunitats Autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals per a la confirmació de l'esborrany de declaració. En este cas, la declaració s'haurà de presentar directament a les esmentades oficines per a la seua immediata transmissió electrònica. Es podran presentar mitjançant la confirmació de l'esborrany de declaració les declaracions per retornar o negatives i les declaracions amb resultat a ingressar, sempre que, en estes últimes el contribuent hauria procedit a la domiciliació de l'ingrés resultant o, del primer termini si es tracta de declaracions en les quals el contribuent ha optat pel fraccionament del pagament. En el cas de dispositius mòbils només es podrà confirmar l'esborrany si s'opta pel fraccionament del pagament.

Especialitats:

1. Contribuents del IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària

Els contribuents del IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària, regulat als articles 138 a 143 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, presentaran la seua declaració d'acord amb les regles previstes en els números Uno i Dos de l'apartat sisé de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'establix el lloc de presentació de les declaracions tributàries que generen deutes o crèdits que s'hagen d'anotar a l'esmentat compte corrent tributari i es desenvolupa el disposat al Reial Decret 1108/1999, de 25 de juny, pel qual es regula el sistema de compte corrent en matèria tributària.

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

Els contribuents que presenten declaració per l'Impost sobre Patrimoni, estaran obligats a utilitzar la via electrònica a través d'Internet per a la presentació de la declaració del IRPF, havent d'utilitzar la via electrònica, a través d'Internet o del telèfon per a confirmar, en el seu cas, l'esborrany de la declaració del IRPF.

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

Els contribuents que tinguen la seua residència habitual a l'estranger i aquells que es troben fora del territori nacional durant els terminis de presentació de les declaracions del IRPF podran confirmar i presentar l'esborrany de declaració i, en el seu cas, realitzar l'ingrés o sol·licitar la devolució per via electrònica, a través d'Internet o del telèfon en els termes, condicions i d'acord amb el procediment exposat en l'apartat "Confirmació i presentació de l'esborrany".

4. Declaracions del IRPF de cònjuges no separats legalment en les quals un d'ells sol·licite la suspensió de l'ingrés i l'altre manifeste la renúncia al cobrament de la devolució

En el cas de declaracions de cònjuges no separats legalment en les quals, a l'empara del disposat a l'article 97.6 de la Llei del IRPF, un d'ells sol·licite la suspensió de l'ingrés i l'altre manifeste la renúncia al cobrament de la devolució, les declaracions corresponents a ambdós cònjuges s'hauran de presentar de forma simultània i conjuntament al lloc que corresponga en funció que el resultat final de les seues declaracions com a conseqüència de l'aplicació de l'esmentat procediment siga a ingressar o per retornar.

Documentació addicional a presentar juntament amb la declaració del IRPF

Podem distingir els següents supòsits en els quals s'exigix presentar documentació addicional:

1. Els contribuents sotmesos al règim de transparència fiscal internacional hauran de presentar conjuntament amb la declaració del IRPF les dades i documents assenyalats a l'article 91.12 de la Llei del IRPF, relatius a totes i cadascuna de les entitats no residents les rendes de les quals s'hagen d'incloure en la base imposable del IRPF.

2. Els contribuents que hagen efectuat a l'exercici inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries hauran de presentar conjuntament amb la declaració del IRPF una comunicació de la materialització anticipada de l'exercici i el seu sistema de finançament, conforme al previst a l'article 27.11 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

3. Els contribuents que sol·liciten la devolució mitjançant xec nominatiu sense creuar del Banc d'Espanya: hauran de presentar conjuntament amb la declaració del IRPF escrit contenint l'esmentada sol·licitud.

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

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

En tots els casos en què calga presentar documentació addicional, els documents o escrits i, en general, qualssevol altres de no contemplats expressament en els mateixos models de

declaració que s'hagen d'acompanyar a esta, podran presentar-se a través del **Registre Electrònic** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que regula la Resolució de 28 de desembre de 2009 (BOE del 29). També podran presentar-se en el **Registre presencial** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i en qualsevol dels registres a què es referix l'apartat 4 de l'article 16 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques.

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

Quan siga d'aplicació la deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, serà necessari que els membres integrats a la unitat familiar disposen de Número d'Identificació Fiscal (NIF).

Presentació electrònica a través d'Internet

Les declaracions del IRPF, qualsevol que siga el resultat de les mateixes, poden presentar-se a través d'Internet.

No obstant això, quan els contribuents hagen d'acompanyar a la declaració la documentació addicional a què abans s'ha fet referencia i, en general, qualssevol documents, sol·licituds o manifestacions d'opcions no contemplats expressament en els mateixos models oficials de declaració, la presentació electrònica de la declaració requerirà que l'esmentada documentació addicional es presente, en forma de documents electrònics, en el Registre Electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, d'acord amb el procediment previst en la Resolució de 28 de desembre de 2009, per la qual es crea la Seu electrònica i es regulen els registres electrònics de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (BOE del 29).

Qui pot efectuar la presentació electrònica per Internet?

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

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

vigent en cada moment.

Quins requisits tècnics es necessiten per a la presentació electrònica?

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

a. **El contribuent haurà de disposar de Número d'Identificació Fiscal (NIF) i estar identificat, amb caràcter previ a la presentació, al Cens d'Obligats Tributaris** a què es referix l'article 3 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol. Per a verificar el compliment d'este requisit l'obligat tributari podrà accedir a l'opció «les meues dades censals» disponible a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. En el cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, les circumstàncies anteriors s'han de presentar en cada un d'ells.

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

   Quan la presentació electrònica **es realitze per apoderats o per col·laboradors socials degudament autoritzats,** seran estos que hauran de disposar del seu certificat electrònic.

c. Per a efectuar la presentació electrònica, **el contribuent o, en el seu cas, el presentador autoliquidacions deuran** accedir al servei de tramitació de l'esborrany/declaració.

   En el cas de contribuents la presentació de la declaració es realitzarà a través de la confirmació de l'esborrany de declaració.

   Per la seua part, els qui disposen dels apoderaments generals i específics relacionats amb el model 100 i els col·laboradors socials poden utilitzar el servei Renda WEB per a tramitar la declaració dels seus representats des de l'opció disponible a la pàgina de tràmits del model 100 a la Seu electrònica.

   Així mateix, les persones o entitats autoritzades a presentar per via electrònica declaracions en representació de terceres persones, podran utilitzar un programa informàtic per a l'obtenció del fitxer amb les autoliquidacions a transmetre des de l'opció disponible a la pàgina de tràmits del model 100 a la Seu electrònica de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària.

Com es presenta la declaració?

Una vegada realitzada la declaració accedint a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració per a la confirmació de l'esborrany i/o la presentació de la declaració o, en el seu cas, des de l'opció disponible a la pàgina de tràmits del model 100 a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària per a la presentació de declaracions en representació de terceres persones, s'haurà de procedir, en funció del resultat de la mateixa i de la domiciliació bancària o no del pagament corresponent a la totalitat de l'ingrés o al primer termini, de la següent forma:

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

a) Amb resultat a ingressar el pagament del qual total o el corresponent al primer termini no es realitza mitjançant domiciliació bancària

El declarant o, en el seu cas, el presentador s'haurà de connectar amb la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet, en l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, accedint al servei de tramitació de l'esborrany/declaració. A continuació emplenarà o confirmarà, en el seu cas, les opcions de fraccionament del pagament i domiciliació del segon termini, oferint-se en el moment de la seua presentació dues alternatives:

1ª. Consignar el Número de Referència Complet (NRC) prèviament obtingut després d'efectuar l'ingrés en l'entitat col·laboradora i procedir a la confirmació i presentació de l'esborrany de declaració.

> A estos efectes, el declarant o el presentador podrà obtindre el Número de Referència Complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les següents vies:

- De forma directa, bé a les seues oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquelles presten als seus clients.
- A través de la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per via electrònica, utilitzant un certificat electrònic reconegut o mitjançant la utilització del sistema Cl@ve PIN)

2ª. Obtindre un document de pagament amb què, una vegada imprés, haurà de procedir a efectuar l'ingrés en qualsevol de les entitats col·laboradores en la gestió recaptatòria.

En ambdós casos si la declaració és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària tornarà en pantalla les dades del model de declaració del IRPF corresponent a la declaració presentada, justificant de presentació, validat amb un codi segur de verificació en el qual constarà la data i hora de presentació que el declarant haurà d'imprimir o arxivar i conservar.

En el supòsit que l'autoliquidació fora rebutjada, es mostraran els errors detectats perquè es procedisca a la seua esmena.

b) Amb resultat a ingressar el pagament del qual total o el corresponent al primer termini es realitza mitjançant domiciliació bancària

La transmissió de la declaració no necessitarà, amb caràcter previ, la comunicació amb l'Entitat Col·laboradora per a la realització de l'ingrés i l'obtenció del NRC (Número de referència complet).

La transmissió de l'autoliquidació, en la qual es recollirà la corresponent ordre de domiciliació, es realitzarà d'acord amb el comentat en l'apartat anterior.

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

c) Amb resultat a ingressar quan es presenten amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, compensació, reconeixement de deute o sol·licitud de pagament mitjançant lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

El procediment de presentació electrònica de les autoliquidacions a què es referix esta lletra comporta únicament la particularitat de què, una vegada finalitzada la presentació de la declaració, el declarant o la persona o entitat autoritzada a presentar per via electrònica declaracions en representació de terceres persones obtindrà, a més del codi segur de verificació, una clau de liquidació de disset caràcters amb què, si ho desitja, podrà sol·licitar en eixe mateix moment, a través de l'enllaç habilitat a tal efecte, l'ajornament o fraccionament o la compensació o, en el seu cas, el pagament mitjançant lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol. També podrà amb la clau de liquidació presentar les esmentades sol·licituds en un moment posterior a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet, en l'adreça electrònica «https://www.agenciatributaria.gob.es», a través de l'opció Procediments, Serveis i Tràmits (Informació i Registro)/ Recaptació.

Si es pretén efectuar el pagament d'una part del deute total i, alhora, sol·licitar l'ajornament o fraccionament, la compensació o la sol·licitud de pagament mitjançant lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol per la part del deute no ingressat, el contribuent podrà obtindre el Número de Referència Complet (NRC) de l'entitat col·laboradora en la forma prevista en l'apartat a) anterior per al supòsit d'autoliquidacions amb resultat a ingressar, quan el pagament no es realitze mitjançant domiciliació bancària. Quan confirme l'esborrany introduirà el NRC fent constar, a més, l'opció o opcions que exercirà posteriorment respecte de la quantitat no ingressada.

Important: *en cap cas, la presentació electrònica de la declaració del IRPF tindrà, per si mateixa, la consideració de sol·licitud de compensació, ajornament o fraccionament de*

deute o de sol·licitud de pagament mitjançant el lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

d) Amb resultat per retornar o negatiu

El procediment per a la presentació d'estes declaracions és similar a l'anteriorment comentat per a les declaracions amb resultat a ingressar, amb l'excepció que no serà precís realitzar la fase de comunicació amb l'Entitat Col·laboradora per a la realització de l'ingrés i per a l'obtenció del NRC associat al mateix, ni la de domiciliació en Entitat Col·laboradora de l'ingrés.

El declarant haurà, en el seu cas, de complimentar o confirmar l'identificador únic del compte, Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN) i procedir a la seua confirmació i presentació.

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

En estos casos, si algun dels cònjuges opta pel sistema de presentació electrònica de la declaració, la declaració corresponent a l'altre s'haurà de presentar també per este sistema. La presentació d'ambdues declaracions es realitzarà d'acord amb el procediment que en cada cas procedisca, segons el resultat final de les mateixes les declaracions.

> Vegen-se el "Procediment de suspensió de l'ingrés del deute tributari del IRPF sense interessos de demora" dins de l'epígraf relatiu al pagament del deute tributària del IRPF d'este Capítol.

Pagament del deute tributari del IRPF

En general

Normativa:Arts.97.2 Llei IRPF i 62.2 Reglament

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

Tanmateix, per a realitzar l'ingrés del deute tributari del IRPF el contribuent podrà optar per efectuar-lo d'una sola vegada, o bé per fraccionar el seu import, sense interés ni cap recàrrec, en dos terminis:

a. El primer, del 60 per 100, en el moment de presentar la declaració.
b. El segon, del 40 per 100 restant, fins al dia 5 de novembre de 2021, inclusivament.

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

L'existència d'este procediment de fraccionament del pagament no impedirà el contribuent **la possibilitat de sol·licitar ajornament o fraccionament del pagament prevista a l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària**, desenvolupat als articles 44 i següents del Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial Decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 de setembre).

Important:*el contribuent no pot acollir-se en el moment de la presentació de la declaració al fraccionament de pagament dels articles 97.2 de la Llei del IRPF i 62.2 del Reglament i, al seu torn, sol·licitar l'ajornament o fraccionament del primer termini d'acord amb l'article 65 de la Llei General Tributària, doncs ambdós mecanismes d'ajornament/fraccionament no resulten aplicables de forma simultània en este cas.*

Pagament en una sola vegada

El pagament en una sola vegada de l'import resultant de la declaració del IRPF corresponent a 2020 podrà realitzar-se en **efectiu, mitjançant deute o càrrec en compte o mitjançant domiciliació bancària, en qualsevol de les Entitats Col·laboradores autoritzades (Bancs, Caixes d'Estalvi o Cooperatives de Crèdit) situades en territori espanyol.**

Domiciliació bancària del pagament

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

A. Àmbit d'aplicació de la domiciliació bancària

Únicament podran efectuar la domiciliació bancària:

a. Els contribuents que efectuen la presentació electrònica de la declaració del IRPF.
b. Els contribuents l'autoliquidació dels quals s'efectue a través dels servicis d'ajuda deixats a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a les oficines de les Administracions tributàries de les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestreta tributària única, i en les habilitades a tal efecte per les restants Comunitats Autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals per a la seua immediata transmissió electrònica.
c. Els contribuents que efectuen la confirmació de l'esborrany de declaració del IRPF per mitjans electrònics, per Internet o per telèfon o a les oficines anteriorment citades.

B. Termini per a efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació podrà efectuar-se des del dia **7 d'abril fins al dia 25 de juny de 2021**, ambdós inclusivament.

C. Procediment de realització del pagament

L'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà l'ordre de domiciliació bancària del contribuent a l'Entitat Col·laboradora assenyalada en la mateixa, la qual procedirà, en el seu cas, el **dia 30 de juny de 2021 a carregar en compte l'import domiciliat**, remetent, posteriorment, al contribuent justificant de l'ingrés realitzat que servirà com a document acreditatiu de l'esmentat ingrés.

Les persones o entitats autoritzades a presentar per via electrònica declaracions en

representació de terceres persones, d'acord amb el disposat als articles 79 a 86 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, i en l'Ordre HAC/1398/2003, de 27 de maig, per la qual s'establixen els supòsits i condicions en què podrà fer-se efectiva la col·laboració social en la gestió dels tributs, i s'estén esta expressament a la presentació electrònica de determinats models de declaració i altres documents tributaris, podran, per esta via, donar trasllat de les ordres de domiciliació que prèviament els hagen comunicat els tercers als quals representen.

Els pagaments s'entendran realitzats en la data de càrrec en compte de les domiciliacions, considerant-se justificant de l'ingrés realitzat el que a tal efecte expedisca l'entitat de crèdit on es trobe domiciliat el pagament.

Pagament en dos terminis

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

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

> ***Important:*** *en els supòsits en què, a l'empara de l'establit a l'article 97.6 de la Llei del IRPF, la sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari resultant de la declaració realitzada per un cònjuge no abast la totalitat de l'esmentat import, la resta del deute tributari podrà fraccionar-se.*

No obstant això, en el cas dels contribuents que confirmen i presenten l'esborrany de declaració **a través de l'aplicació per a dispositius mòbils,** el pagament de l'import del deute tributari resultant **s'haurà de realitzar necessàriament en dos terminis** mitjançant domiciliació bancària d'ambdós terminis.

Termini per a efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació podrà efectuar-se des del dia **7 d'abril fins al dia 25 de juny de 2021,** ambdós inclusivament.

No obstant això, si s'opta per domiciliar **únicament el segon termini**, la mateixa podrà realitzar-se fins i tot el **30 de juny de 2021** inclusivament.

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

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

Primer termini

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

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

Lloc:

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

La domiciliació del segon termini s'haurà d'efectuar en l'entitat de crèdit que actue com a col·laboradora en la gestió recaptatòria en la qual el contribuent efectue l'ingrés del primer termini.

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

En el supòsit que no es desitge domiciliar el pagament del segon termini, s'haurà d'efectuar l'ingrés de l'esmentat termini per via electrònicament o directament a qualsevol oficina situada en territori espanyol d'estes entitats (Bancs, Caixes d'Estalvi o Cooperatives de Crèdit).

Segon termini

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

Moment d'efectuar l'ingrés: fins al dia 5 de novembre de 2021, inclusivament.

Lloc:

a. **Si es va domiciliar en compte exclusivament el pagament del segon termini.**

El 5 de novembre de 2021, l'entitat col·laboradora en la qual es va domiciliar el pagament del segon termini s'encarregarà de deure el seu import en el compte indicat pel contribuent, remetent-li a continuació el corresponent justificant de pagament. En este cas, s'haurà de disposar de prou saldo en el compte indicat.

b. **Si no es va domiciliar en compte el pagament del segon termini.**

En qualsevol de les entitats col·laboradores situades en territori espanyol, directament o per via electrònica, mitjançant el document d'ingrés, **model 102**, que podrà obtindre mitjançant **descàrrega a través del portal d'Internet de l'Agència Estatal d'Administració**

Tributària, en l'adreça electrònica i "http://www.agenciatributaria.es"O bé en qualsevol **Delegació o Administració** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

B. Contribuents que efectuen la domiciliació bancària del primer termini

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

Domiciliació bancària del primer i segon termini.

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

L'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà les ordres de domiciliació bancària efectuades pel contribuent a l'Entitat Col·laboradora assenyalada, la qual procedirà, en el seu cas, el dia 30 de juny de 2021 a carregar en compte l'import del primer termini domiciliat, remetent posteriorment al contribuent justificant de l'ingrés realitzat que servirà com a document acreditatiu del mateix.

Posteriorment, l'Entitat Col·laboradora procedirà, en el seu cas, el dia 5 de novembre de 2021, a carregar en compte l'import domiciliat del segon termini, remetent al contribuent justificant acreditatiu de l'ingrés realitzat.

Domiciliació bancària únicament del primer termini.

En este supòsit, l'especialitat respecte de l'anteriorment comentat rau que l'ingrés corresponent al segon termini s'haurà d'efectuar en qualsevol de les Entitats Col·laboradores situades en territori espanyol, directament o per via electrònica, mitjançant el document d'ingrés, model 102.

No obstant això, i sempre que s'haja domiciliat el primer termini, els contribuents podran domiciliar el segon termini fins al 22 de setembre de 2021, inclusivament.

Altres formes de pagament i/o extinció dels deutes tributaris resultants de les declaracions del IRPF

Pagament mitjançant lliurament de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol

Normativa:Arts. 97.3 Llei IRPF i 62.3 Reglament

El pagament del deute tributari podrà realitzar-se mitjançant lliurament de béns integrants del

Patrimoni Històric Espanyol que estiguen inscrits en l'Inventari General de Béns Mobles o en el Registre General de Béns d'Interés Cultural, d'acord amb el disposat a l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol. El contribuent que pretenga utilitzar este mitjà de pagament en espècie com a medi per a satisfer deutes pel IRPF a l'Administració haurà de seguir el procediment establit a l'efecte per l'article 40 del Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial Decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 de setembre). El procediment per a la presentació electrònica d'autoliquidacions amb resultat a ingressar amb sol·licitud de pagament mitjançant lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol es regula a l'article 10 de l'Ordre HAP (Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques)/2194/2013, de 22 de novembre, per la qual es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació de determinades autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, de naturalesa tributària.

> En cap cas, la presentació electrònica de l'autoliquidació no tindrà, per si mateixa, la consideració de sol·licitud de pagament mitjançant el lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

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

El deute tributari resultant de la declaració del IRPF podrà extingir-se per compensació mitjançant anotació en el sistema de compte corrent en matèria tributària.

Per a això, els contribuents del IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària regulat als articles 138 a 143 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, presentaran la seua declaració d'acord amb les regles previstes en l'apartat sisé de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'establix el lloc de presentació de les declaracions tributàries que generen deutes o crèdits que s'hagen d'anotar a l'esmentat compte corrent tributari i es desenvolupa el disposat al Reial Decret 1108/1999, de 25 de juny, pel qual es regula el sistema de compte corrent en matèria tributària.

Extinció per compensació amb crèdits tributaris reconeguts

Els deutes tributaris resultants de les declaracions del IRPF podran també extingir-se per compensació amb crèdits tributaris reconeguts per acte administratiu a favor del mateix obligat tributari, en els termes previstos als articles 71 i següents de la Llei General Tributària i d'acord amb les condicions i el procediment establits als articles 55 i següents del Reglament General de Recaptació.

Fraccionament extraordinari per al pagament del IRPF per a beneficiaris durant l'any 2020 de prestacions vinculades a ERTEs

Normativa: Ordre HAC/320/2021, de 6 d'abril (BOE 7 d'abril)

Amb caràcter excepcional i amb l'objectiu de facilitar el compliment de les obligacions tributàries a aquells contribuents que hagen sigut inclosos durant 2020 en un expedient de regulació temporal d'ocupació, i hagen rebut alguna prestació per eixe motiu, s'oferix en esta campanya Renda 2020 als esmentats contribuents la possibilitat de sol·licitar un fraccionament extraordinari per al pagament del deute tributari resultant de l'autoliquidació del IRPF, corresponent a l'exercici 2020, tant en supòsits de **tributació individual com en els casos de tributació conjunta**.

Terminis i condicions del fraccionament extraordinari

Este fraccionament extraordinari que ha de ser sol·licitat pel contribuent consistix a realitzar el pagament del deute **en sis terminis**, amb venciment els dies 20 de cada mes, sent el primer el dia 20 de juliol de 2021.

No es meritaran interessos de demora durant l'esmentat fraccionament **ni serà necessària l'aportació de garantia**.

Requisits per a sol·licitar l'ajornament extraordinari

La sol·licitud d'este fraccionament haurà de reunir els següents **requisits**:

a. Que el sol·licitant, o qualsevol dels membres de la unitat familiar en cas de tributació conjunta, **haja estat inclòs en un Expedient de Regulació Temporal d'Ocupació durant l'any 2020**, havent sigut perceptor en eixe exercici de les corresponents prestacions.

   No obstant això, este fraccionament no podrà sol·licitar-se ni serà d'aplicació als contribuents acollits al règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol que regula l'article 93 de la Llei del IRPF.

b. Que **no excedisca de 30.000 euros l'import que es trobe pendent de pagament** per al sol·licitant, tant en període voluntari com en període executiu, dels deutes de dret públic gestionats per l'Agència Estatal d'Administració Tributària i pels òrgans o organismes de la Hisenda Pública Estatal.

   A efectes de la determinació de l'import de l'esmentat deute pendent de pagament, es tindran en compte, en el moment de la sol·licitud, tant els deutes sobre els quals se sol·licita el fraccionament extraordinari, com qualssevol altres del mateix deutor per al qual s'haja sol·licitat i no resolt l'ajornament o fraccionament, així com l'import dels venciments pendents d'ingrés dels deutes ajornats o fraccionats, tret que estiguen degudament garantides.

c. **Que** l**a declaració del IRPF es presente dins del termini voluntari** d'autoliquidació i ingrés, sense que puga fraccionar-se l'ingrés derivat d'autoliquidacions complementàries presentades posteriorment al 30 de juny de 2021.

Important: *no podrà fraccionar-se l'ingrés derivat d'autoliquidacions complementàries del IRPF que es presente posteriorment al 30 de juny de 2021, o dia immediat hàbil posterior, per al cas de ser inhàbil.*

Incompatibilitat

Este fraccionament extraordinari **és incompatible** amb el fraccionament previst a l'article 62.2 del Reglament del IRPF (fraccionament en dos terminis del 60% / 40%), i amb el règim general d'ajornament o fraccionament del pagament previst a l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Supòsits de fraccionament especial per mort i per pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència

Normativa:Arts. 97.5 Llei IRPF i 63 Reglament

A més del presumpte general anteriorment comentat, la normativa reguladora del IRPF contempla dos supòsits de fraccionament especial:

a. Mort del contribuent.
b. Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència.

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

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

El fraccionament es regirà per les normes previstes pel Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial Decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les següents especialitats:

a. Les sol·licituds s'han de formular dins del termini reglamentari de declaració.
b. El sol·licitant ha d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució.

Procediment de suspensió de l'ingrés del deute tributari del IRPF sense interessos de demora

Normativa: Art. 97.6 Llei IRPF i 62.1 Reglament

Els matrimonis no separats legalment que opten per tributar de forma individual i en els quals una de les declaracions resulte a ingressar i l'altra amb dret a devolució, podran acollir-se a este procediment mitjançant el qual el contribuent la declaració del qual siga positiva pot sol·licitar la suspensió de l'ingrés del seu deute tributari, sense interessos de demora, en la quantia màxima que permeta l'import de la devolució resultant de la declaració del seu cònjuge, a condició que este renuncie al cobrament de la mateixa en una quantitat igual a l'import del deute la suspensió del qual haja sigut sol·licitada per aquell.

La suspensió serà provisional fins i tot tant l'Administració tributària reconega el dret a la devolució a favor del cònjuge i de resultes de l'import de la mateixa.

Requisits per a obtindre la suspensió provisional

a. El contribuent la declaració del qual resulte per retornar haurà de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute la suspensió del qual haja sigut sol·licitada pel seu cònjuge, acceptant així mateix que la quantitat al cobrament de la qual renuncia s'aplique al pagament de l'esmentat deute.
b. Ambdues declaracions, la del contribuent que sol·licita la suspensió i la del cònjuge que renúncia a la devolució, hauran de correspondre al mateix període impositiu i hauran de presentar-se de forma simultània i conjuntament, dins del termini establit.
c. Cap dels cònjuges podrà estar acollit al sistema de compte corrent tributari regulat als articles 138 a 140 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol (BOE de 5 de setembre).
d. Ambdós cònjuges hauran d'estar al corrent en el pagament de les seues obligacions tributàries, en els termes previstos a l'article 18 del Reglament de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, General de Subvencions, aprovat pel Reial Decret 887/2006, de 21 de juliol (BOE del 25).

Manera de sol·licitar la suspensió

Per a sol·licitar la suspensió, el cònjuge la declaració del qual resulte a ingressar haurà d'emplenar i subscriure l'apartat corresponent de la seua declaració. A més, en omplir el document d'ingrés (model 100), haurà de marcar amb una "X" la casella ***[7]*** de l'apartat "Liquidació".

Així mateix, el cònjuge la declaració del qual resulte per retornar haurà d'emplenar i subscriure l'apartat corresponent de la seua declaració, havent de marcar també amb una "X" la casella ***[7]*** de l'apartat "Liquidació" del seu document d'ingrés o devolució (model 100).

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

Si el resultat positiu de la declaració fora superior a l'import la suspensió del qual se sol·licita, el

pagament de l'excés podrà fraccionar-se en dos terminis, del 60 i del 40 per 100, respectivament, podent així mateix domiciliar-se en compte el pagament de cada un dels esmentats terminis, d'acord amb el procediment general establit en l'epígraf anterior per al pagament del IRPF.

Efectes de les sol·licituds de suspensió improcedents

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

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

a. Si la devolució reconeguda fora igual al deute suspés, esta quedarà totalment extingida, igual com el dret a la devolució.
b. Si la devolució reconeguda fora superior al deute suspés, esta es declararà totalment extingida i l'Administració procedirà per retornar la diferència entre ambdós imports.
c. Si la devolució reconeguda fora inferior al deute suspés, esta es declararà extingida en la part concurrent, practicant l'Administració liquidació provisional al cònjuge que va sol·licitar la suspensió per import de la diferència juntament amb l'interés de demora calculat des de la data de venciment del termini establit per a presentar la declaració fins a la data de l'esmentada liquidació provisional.

Important: *per expressa disposició legal, es considerarà que no existix transmissió lucrativa a efectes fiscals entre els cònjuges per la quantitat que, procedent de la devolució d'un d'ells, s'aplique al pagament del deute de l'altre.*

Devolucions derivades de la normativa del IRPF

En general: devolucions derivades de la normativa del IRPF

Normativa: Art. 103 Llei IRPF

Si com a resultat final de la declaració del IRPF, ja consistisca esta en una autoliquidació o a l'esborrany de declaració degudament confirmat, s'obté una quantitat per retornar, el contribuent pot sol·licitar la devolució de l'esmentat import.

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

Com es torna?

La devolució no és automàtica. El contribuent l'haurà de sol·licitar expressament pel mig del " **Document d'Ingrés o Devolució" (model 100)** que acompanya els impresos de la declaració pròpiament dita.

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

> Per tant, és de summa importància que es complimenten correctament, en l'apartat corresponent de l'esmentat document, les dades completes del compte en el qual es desitja rebre la devolució.

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

> Vegeu sobre això l'apartat 1 de l'article 132 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, modificat per l'article 1.Siete del Reial Decret 1615/2011, de 14 de novembre, pel qual s'introduïxen modificacions en matèria d'obligacions formals a l'esmentat Reglament (BOE del 26).

No obstant això, quan el contribuent no tinga compte obert en cap Entitat Col·laboradora o es presente alguna circumstància que el justifique, es podrà fer constar l'esmentat extrem en escrit dirigit en titular de l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que corresponga al seu domicili habitual, incloent l'esmentat escrit al costat de la declaració. En vista del mateix i, prèvies les pertinents comprovacions, el titular de l'Administració o Delegació podrà ordenar la realització de la devolució que procedisca mitjançant xec barrat o nominatiu del Banc d'Espanya.

Quan es torna?

L'Administració disposa de sis mesos, des del terme del termini de presentació de les declaracions, o des de la data de la presentació si la declaració va ser presentada anara de termini, per a practicar la liquidació provisional que confirme, o rectifique, l'import de la devolució sol·licitada pel declarant.

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

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

Finalment, s'haurà de tindre en compte que, en cas d'apreciar-se errors o omissions en la declaració, l'Administració tributària pot rectificar el resultat de la liquidació efectuada pel contribuent mitjançant la corresponent liquidació provisional, modificant la quantia de la devolució sol·licitada o determinant la improcedència de la mateixa.

En el cas que es produïsca l'esmentada liquidació provisional, esta li serà reglamentàriament notificada al contribuent, que podrà interposar contra la mateixa els recursos previstos en la legislació tributària vigent. Tot això, sense perjudici que posteriorment a la pràctica de la liquidació provisional puguen desenvolupar-se tant noves actuacions de comprovació limitada pels òrgans de Gestió Tributària, com actuacions d'inspecció, en ambdós casos, quan s'hagen descobert nous fets o circumstàncies que resulten d'actuacions diferents de les realitzades i especificades en la liquidació provisional.

Atenció: *no serà imputable a l'Administració tributària la demora quan la devolució no puga tramitar-se dins del termini assenyalat, per no estar la declaració correctament complimentada en tots els seus extrems, no contindre la documentació exigida, o mancar, o ser erronis, les dades del compte al qual haja de ser transferit el seu import.*

Supòsit especial: sol·licitud de devolució en el cas de contribuents morts durant 2020

En el cas de contribuents morts durant 2020, el IRPF es meritarà en la data de la mort i el període impositiu resultarà inferior a l'any natural.

Vegen-se sobre això al Capítol 2 d'este Manual l'apartat "Meritació i període impositiu".

En este cas, són els successors del mort que queden obligats a complir les obligacions tributàries pendents pel IRPF, amb exclusió de les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

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

Ara bé, si el resultat de l'esmentada declaració és per retornar, per a tramitar la devolució i obtindre el pagament, els successors del mort hauran d'emplenar l'imprés model H-100

("Sol·licitud de pagament de devolució a hereus"), disponible en la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, accedint a través de la ruta:"Tots els tràmits/Impostos i taxes/Otros/Devolucions a successors de persones físiques".

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

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

Rectificació dels errors o omissions patits en declaracions ja presentades

Pot succeir que, una vegada presentada la declaració del IRPF, ja consistisca esta en una autoliquidació o a l'esborrany de declaració degudament confirmat, el contribuent advertisca errors o omissions en les dades declarades.La via per a la rectificació d'estes anomalies és diferent, segons que els errors o omissions hagen causat un perjudici a la Hisenda Pública o al

mateix contribuent.

Errors o omissions en perjudici de la Hisenda Pública

El procediment de regularització de situacions tributàries derivades d'errors o omissions patits en declaracions ja presentades que hagen originat un perjuí a la Hisenda Pública, es comenta al Capítol 18 en l'apartat "Regularització mitjançant la presentació d'autoliquidació complementària ".

Errors o omissions en perjudici del contribuent

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

Es permet sol·licitar la rectificació d'autoliquidació del IRPF a través de la mateixa declaració de l'impost, quan el contribuent haja comés errors o omissions que determinen una devolució més gran al seu favor o un menor ingrés, podent realitzar-se esta sol·licitud de rectificació, per al període impositiu 2020, no només a través de Renda Web sinó també a través dels programes de presentació desenvolupats per tercers.

Important: *si el contribuent desitja sol·licitar la rectificació de la seua autoliquidació de l'exercici 2020 haurà de marcar la casella* ***[127]*** *de la declaració. Una vegada marcada, l'autoliquidació fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació d'autoliquidació, d'acord amb el disposat a l'article 67 bis del Reglament del IRPF.*

Servicis d'ajuda Campanya Renda 2020

L'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels contribuents els següents servicis d'ajuda a la Campanya de Renda 2020:

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

CITA PRÈVIA PER A RENDA. La cita prèvia pot tindre dues finalitats:

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

  Telèfon *901 22 33 44 ó 91 553 00 71*. Per a l'horari consulte la pàgina d'internet de l'Agència Tributària.

  Internet en la direcció **“ http://www.agenciatributaria.es ”**

  App “Agència Tributària.

  > **Atenció:** els dies en què es prestarà este servei podran consultar-se a la pàgina d'internet de l'Agència Tributària.

- **Confecció de declaracions per telèfon: Pla “li truquem”** Este servei li permet sol·licitar el dia i l'hora en què desitge que l'Agència Tributària es pose en contacte amb vosté telefònicament per a confeccionar i presentar la seua declaració de Renda.Pot concertar la seua cita per alguna de les següents vies:

  Telèfon *901 22 33 44 ó 91 553 00 71* –atenció personalitzada. Per a l'horari consulte la pàgina d'internet de l'Agència Tributària.

  Telèfon *901 12 12 24 ó 91 535 73 26* –automàtic .

  Internet en la direcció **“http://www.agenciatributaria.es ”**

  App “Agència Tributària.

  > **Atenció:** els dies en què es prestarà este servei podran consultar-se a la pàgina d'internet de l'Agència Tributària.

APP. APLICACIÓ MÒBIL "AGÈNCIA TRIBUTÀRIA" Des d'un dispositiu mòbil i descarregant gratuïtament l'aplicació "Agència Tributària, disponible en els markets de Google (Play Store) y Apple (App Store) per als sistemes operatius Android i iOS respectivament, el contribuent disposarà d'un accés directe a diversos tràmits i a l'aplicació Renda WEB per a generar i presentar la seua declaració de Renda 2020.

RENDA WEB: "http://www.agenciatributaria.es" Al portal de l'Agència Tributària, accedint a "Renda 2020" el contribuent pot consultar informació general, i, accedint al "Servei de tramitació esborrany / declaració (Renda WEB)", podrà obtindre el seu esborrany de declaració, modificar i/o confirmar el mateix així com complimentar i dur a terme la presentació electrònica de l'autoliquidació.

Per a accedir a este servei es necessita certificat electrònic o DNI (Document nacional d'identitat) electrònic, Cl@ve PIN o el número de referència que el contribuent prèviament haurà de sol·licitar en el Servei RENØ o bé obtindre'l a través de l'aplicació mòbil (app) de l'Agència Tributària.

Les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, en exercici de la seua coresponsabilitat fiscal, col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària en la Campanya de Renda 2020 en la confecció de declaracions, així com en la modificació i confirmació d'esborranys de declaració.

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

L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF)

Naturalesa del IRPF

Normativa: Art. 1 Llei IRPF

L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (d'ara endavant, IRPF) és un tribut de caràcter personal i directe que grava, segons els principis d'igualtat, generalitat i progressivitat, la renda de les persones físiques d'acord amb la seua naturalesa i les seues circumstàncies personals i familiars.

Què s'entén per "renda" a efectes del IRPF?

Normativa: Art. 2 Llei IRPF

La renda del contribuent, que constituïx l'objecte del IRPF, es definix legalment com la totalitat dels seus **rendiments, guanys i pèrdues patrimonials**, així com les imputacions de renda establides per llei, amb independència del lloc on s'hagueren produït i qualsevol que siga la residència del pagador.

Tractament de les circumstàncies personals i familiars en el IRPF

El mínim personal i familiar constituïx la part de la base liquidable que, per destinar-se a cobrir les necessitats vitals del contribuent i de les persones que d'ell depenen, no se sotmet a tributació.

Àmbit d'Aplicació del IRPF

Normativa: Art. 4 i 5 Llei IRPF

El IRPF s'aplica en tot el territori espanyol, amb les especialitats previstes per a les Canàries,

Ceuta i Melilla i sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic en vigor, respectivament, als Territoris Històrics del País Basc i a la Comunitat Foral de Navarra.

Tot això sense perjudici del disposat als tractats i convenis internacionals la qual cosa hagen passat a formar part de l'ordenació interna, de conformitat amb l'article 96 de la Constitució Espanyola.

Cessió parcial del IRPF a les Comunitats Autònomes

Introducció

Normativa: Art. 3 Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial del IRPF té com a límit màxim el **50 per 100 del rendiment produït al territori de cada Comunitat Autònoma**, d'acord amb l'establit a l'article onzé de la Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de Finançament de les Comunitats Autònomes (LOFCA), modificat, per última vegada, per la Llei Orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

L'actual sistema de finançament de les Comunitats Autònomes s'articula en la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

En l'esmentada llei s'establixen, amb vigència a partir d'1 de gener de 2010, les competències normatives que assumixen les Comunitats Autònomes en el IRPF i s'introduïxen, amb la mateixa vigència temporal, les corresponents modificacions en la normativa d'este impost per a adaptar la seua estructura al nou sistema de finançament.

Competències normatives de les Comunitats Autònomes de règim comú en el IRPF a l'exercici 2020

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

a. Import del mínim personal i familiar aplicable per al càlcul del gravamen autonòmic

A estos efectes, les Comunitats Autònomes podran establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i

discapacitat a què es referixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, del IRPF, **amb el límit del 10 per 100 per a cada una de les quanties**.

Les Comunitats Autònomes que, fent ús d'esta competència, han aprovat els determinats imports del mínim personal i familiar aplicables per al càlcul del gravamen autonòmic dels contribuents residents en els seus territoris s'examinen en el Capítol 14.

b. Escala autonòmica aplicable a la base liquidable general

D'acord amb l'especificat a l'article 46.1 b) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, l'únic requisit per a la seua aprovació consistix que l'estructura d'esta escala siga progressiva.

Respecte a l'exercici 2020, totes la Comunitats Autònomes tenen aprovades en la seua normativa les seues corresponents escales autonòmiques aplicables a la base liquidable general. Vegeu el Capítol 15.

c. Deduccions en la quota íntegra autonòmica per

- **Circumstàncies personals i familiars, per inversions no empresarials i per aplicació de renda**, sempre que no suposen, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.

- **Subvencions i ajudes públiques no exemptes** que es perceben de la Comunitat Autònoma, a excepció de les que afecten el desenvolupament d'activitats econòmiques o les rendes que s'integren a la base de l'estalvi.

  En relació amb estes deduccions, les competències normatives de les Comunitats Autònomes inclouran també la determinació de:

  - La justificació exigible per a poder practicar-les.
  - Els límits de deducció.
  - La seua submissió o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.
  - Les regles especials que, en el seu cas, s'hagen de tindre en compte en els supòsits de tributació conjunta, període impositiu inferior a l'any natural i determinació de la situació familiar. Si la Comunitat Autònoma no regulara alguna d'estes matèries s'aplicaran les normes previstes a estos efectes en la Llei del IRPF.

Les deduccions autonòmiques aplicables a l'exercici 2020 es recullen en el Capítol 17.

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

Amb efectes d'1 gener el 2013 es va suprimir la deducció per inversió en vivenda habitual establint-se, no obstant això, un règim transitori per als contribuents que venien gaudint d'esta

anteriorment a la indicada data. Este règim els permet continuar aplicant l'esmentada deducció conforme al disposat en la normativa de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al disposat en la Llei 22/2009 hagueren sigut aprovats per la Comunitat Autònoma.

Els percentatges de deducció aplicables en el tram autonòmic de la deducció per inversió en vivenda habitual a la Comunitat Autònoma de Catalunya es comenten en el Capítol 16 dins de l'apartat relatiu a "Deducció per Inversió en Vivenda Habitual: Règim transitori" així com en el Capítol 17 en examinar les deduccions de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Participació de les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia en la gestió del IRPF

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

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

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

Este òrgan està presidit per la Presidenta de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i integrat pel Director General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, que ostentarà la Vicepresidència primera, cinc representants de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, els titulares de la Secretaria General d'Hisenda, de la Secretaria General de Finançament Territorial i de la Inspecció General del Ministeri d'Economia i Hisenda (actualment Ministeri d'Hisenda) i per un representant de cada una de les Comunitats Autònomes de règim comú i de les Ciutats amb Estatut d'Autonomia, un dels quals serà designat per estes cada any per a ostentar la Vicepresidència segona.

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

Precisió: tinga's en compte que l'article 1.8 del Reial Decret 352/2011, d'11 de març (BOE del 12) va suprimir la Secretaria General de Finançament Territorial i que el Reial Decret 1887/2011, de 30 de desembre (BOE del 31), va suprimir al seu article 4.3, entre altres òrgans directius, la Secretaria General d'Hisenda i la Inspecció General del Ministeri d'Economia i Hisenda.

En l'actualitat vegeu el Reial Decret 139/2020, de 28 de gener, pel que s'establix l'estructura orgànica

bàsica dels departaments ministerials (BOE del 29), que inclou com a òrgan directiu de la Secretaria d'Estat d'Hisenda, a la Secretaria General de Finançament Autonòmic i Local i, dins de la Sotssecretaria d'Hisenda, a la Inspecció General.

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

Els Consells Territorials per a la Direcció i Coordinació de la Gestió Tributària són òrgans col·legiats integrats per representants de l'Administració Tributària de l'Estat i de la Comunitat Autònoma o de la Ciutat amb Estatut d'Autonomia de què es tracte a què correspon coordinar la gestió dels tributs cedits en el seu respectiu àmbit territorial.

Estos consells estan compostos per quatre representants de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i quatre de la respectiva Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia. Existiran tants suplents com titulars, que actuaran en cas d'absència o vacant d'algun d'estos últims.

Participació de les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia a la campanya del IRPF

Les Comunitats Autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia, en exercici de la seua coresponsabilitat fiscal, participen i col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració de Tributaria en el desenvolupament de la campanya IRPF 2020, a través de l'habilitació d'oficines per a la prestació de serveis d'informació tributària i ajuda per a la confecció de declaracions.

En estes oficines pot dur-se a terme també la presentació de les declaracions confeccionades el resultat de les quals siga per retornar o negatiu, així com de què resulten a ingressar i s'haja realitzat la domiciliació bancària del seu pagament.

Així mateix, podrà presentar-se la declaració del IRPF i confirmar i presentar-se l'esborrany de declaració a les oficines de les Administracions tributàries de les Comunitats Autònomes, en els termes previstos als convenis de col·laboració que se subscriguen entre l'Agència Tributària i les esmentades Administracions tributàries per a la implantació de sistemes de finestreta tributària única.

Subjecció al IRPF: aspectes materials

Delimitació positiva del fet imposable

Normativa: Art. 6 Llei IRPF

Constituïx el fet imposable del IRPF l'obtenció de renda pel contribuent els components del qual són els següents:

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

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

Per expressa disposició legal, es presumixen retribuïdes, tret de prova en contrari, les prestacions de béns, drets o serveis susceptibles de generar rendiments del treball o del capital.

Delimitació negativa del fet imposable: rendes exemptes i no subjectes

Rendes exemptes article 7 de la Llei de IRPF

> ***Atenció:*** *per a determinar el límit de l'obligació de declarar establit per a les persones físiques residents en territori espanyol no es tindrà en compte l'import de les rendes relacionades en este apartat.*

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

1. Prestacions i pensions actes de terrorisme

Normativa:Art. 7.a) Llei IRPF

Estan exemptes les prestacions públiques extraordinàries per actes de terrorisme i les pensions derivades de medalles i condecoracions concedides per actes de terrorisme.

A estos efectes tenen esta consideració, entre d'altres, les indemnitzacions i ajuts econòmics contemplats en la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de Solidaritat amb les Víctimes del Terrorisme (BOE del 9), a l'article 16 de la Llei 29/2011, de 22 de setembre, de Reconeixement i Protecció Integral a les Víctimes del Terrorisme (BOE del 23) i el seu Reglament aprovat pel Reial Decret

671/2013, de 6 de setembre (BOE del 18.Correcció d'errors del 19) i les pensions extraordinàries per actes de terrorisme regulades al Reial Decret 851/1992, de 10 de juliol (BOE d'1 d'agost).

> L'àmbit temporal d'aplicació de La Ley 32/1999, de 8 d'octubre, de Solidaritat amb les Víctimes del Terrorisme (BOE del 9) s'ha estés, amb vigència indefinida, als fets esdevinguts a partir d'1 de gener de 2009.Vegeu la disposició final catorzena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

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

2. Ajudes de qualsevol classe percebudes pels afectats pel VIH

Normativa:Art. 7.b) Llei IRPF

Estan exemptes les ajudes de qualsevol classe percebudes pels afectats pel Virus d'immunodeficiència humana (VIH), regulades al Reial Decret llei 9/1993, de 28 de maig (BOE d'1 de juny)

3. Pensions reconegudes en favor d'aquelles persones que van patir lesions o mutilacions, amb ocasió o com a conseqüència de la Guerra Civil 1936/1939,

Normativa:Art. 7.c) Llei IRPF

Estan exemptes les pensions reconegudes en favor d'aquelles persones que van patir lesions o mutilacions, amb ocasió o com a conseqüència de la Guerra Civil 1936/1939 ja siga pel Règim de Classes Passives de l'Estat o a l'empara de la legislació especial dictada a l'efecte:Llei 35/1980, de 26 de juny (BOE de 10 de juliol);Llei 6/1982, de 29 de març (BOE de 3 d'abril);Decret 670/1976, de 5 de març (BOE de 7 d'abril).

4. Indemnitzacions per danys personals que siguen com a conseqüència de responsabilitat civil i les derivades de contractes d'assegurança d'accidents

Normativa:Art. 7.d) Llei IRPF

Podem distingir entre:

A) Indemnitzacions per danys personals que siguen com a conseqüència de responsabilitat civil

Normativa: Disposició addicional primera Reglament del IRPF.

Les indemnitzacions com a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals estan exemptes en la quantia legal o judicialment reconeguda.

Quanties legalment reconegudes.

A efectes de l'aplicació de l'exempció en els accidents de circulació, tenen la consideració de quanties legalment reconegudes les indemnitzacions pagades d'acord amb el disposat a l'article 1.4 del text refós de la Llei sobre Responsabilitat Civil i Assegurança en la Circulació de Vehicles a Motor, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre), en tant siguen abonades per una entitat asseguradora com conseqüència de la responsabilitat civil del seu assegurat.

En relació amb les esmentades quanties cal distingir per a la valoració dels danys i perjuís causats les persones en accidents de circulació entre:

- Els accidents que es produïsquen a partir d'1 de gener de 2016, als que s'aplicarà el sistema de valoració que recull el nou Títol IV i el nou Annex del Text Refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles a motor, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, que s'introduïx per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjuís causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23).

  Tinga's en compte que en aplicació de l'article 49.3 del text refós de la Llei sobre Responsabilitat Civil i Assegurança en la Circulació de Vehicles a Motor, la Resolució de 30 de març de 2020, de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions acorda fer públiques en el seu lloc web http://www.dgsfp.mineco.es/ les quanties indemnitzatòries vigents durant l'any 2020 revaloritzades en el 0,9 per 100. Així mateix, s'acorda també fer públiques en este mateix lloc web les taules 2.C.3, 2.C.7 i 2.C.8 utilitzant el salari mínim interprofessional vigent el 2020 per al càlcul de les indemnitzacions a què es referixen els articles 125.3 i 130.c) i d) del text refós de la Llei sobre Responsabilitat Civil i Assegurança en la Circulació de Vehicles a Motor.

- Els accidents ocorreguts anteriorment a 1 de gener de 2016,a els que s'aplicarà el sistema recollit a l'Annex del Text Refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles a motor, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, a la seua redacció vigent fins a 31 de desembre de 2015.

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

Quanties judicialment reconegudes.

Tenen esta consideració tant les fixades per un jutge o tribunal mitjançant resolució judicial com les reconegudes en l'acte de conciliació judicial, aplanament, renúncia, desistiment i transacció judicial, açò és, aquells casos en els quals hi ha una aproximació voluntària en les actituds de les

parts en conflicte sempre que hi haja algun tipus d'intervenció judicial. Estes quantitats estan exemptes en la seua totalitat, encara que superen els imports legals anteriorment assenyalats.

B) Indemnitzacions per danys personals derivades de contractes d'assegurança d'accidents

Igualment estan exemptes les indemnitzacions per danys personals derivades de contractes d'assegurança d'accidents, tret d'aquells les primes dels quals hagueren pogut reduir la base imposable o ser considerades com a despesa deduïble en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica realitzada per l'assegurat.

L'exempció únicament s'estén fins a la quantia que resulte d'aplicar, per al mal sofert, el sistema per a la valoració dels danys i perjuís causats a les persones en accident de circulació distingint-se:

- Els accidents que es produïsquen a partir d'1 de gener de 2016, als que s'aplicarà el sistema de valoració que recull el nou Títol IV i el nou Annex del Text Refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles a motor, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, que s'introduïx per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjuís causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23).

  Tinga's en compte que les quanties indemnitzatòries actualitzades per a 2020 estan publicades al web http://www.dgsfp.mineco.es

- Els accidents ocorreguts anteriorment a 1 de gener de 2016, als quals s'aplicarà el sistema recollit a l'Annex del Text Refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles a motor, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, a la seua redacció vigent fins a 31 de desembre de 2015.

Important: *els interessos indemnitzatoris pel retard en el pagament corresponents a una indemnització exempta es troben també exempts d'acord amb el disposat a l'article 7 de la Llei del IRPF. La raó és que els interessos fixats, en com obligació accessòria, han de tindre la mateixa consideració que el concepte principal de què deriven i qualificar-se, en estos supòsits, com a guany patrimonial eximix. Vegeu sobre això la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC (Tribunal Economicoadministratiu Central)), de 10 de maig de 2018, en unificació de criteri.*

5. Indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador

Normativa:Arts.7.e) Llei IRPF;1 i 73 del Reglament del IRPF

Important: *en tots els casos, el gaudi d'esta exempció està condicionat a la real i efectiva desvinculació del treballador amb l'empresa.Es presumirà, tret de prova en contrari, que no es dona l'esmentada desvinculació quan en els tres anys següents a l'acomiadament o cessament el treballador torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra de vinculada a aquella, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats, sempre que en el cas en què la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació siga igual o superior al 25 per 100.*

A) Quantia exempta: Límits

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

A. Fins a la quantia establida com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors, en les seues normes reglamentàries de desenvolupament, en el seu cas, en la normativa reguladora de l'execució de sentències**.**

No obstant això, assenyalar que el mateix article 7.e) de la Llei del IRPF establix, com es veurà més endavant, una excepció en el cas d'acomiadaments col·lectius per als quals es preveu una exempció major a la quantia indemnitzatòria establida com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors.

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

- En els acomiadaments produïts fins i tot el **7 de juliol de 2012** estan exemptes les indemnitzacions per acomiadament quan l'empresari així ho reconega en el moment de la comunicació de l'acomiadament o en qualsevol altre d'anterior a l'acte de conciliació, sempre que la quantia de la indemnització no excedisca de la que haguera correspost en el cas que este haguera sigut declarat improcedent, i no es tracte d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades. (disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei del IRPF).
- En els acomiadaments **produïts posteriorment al 7 de juliol de 2012**, sol estan exemptes les indemnitzacions reconegudes en acte de conciliació o en resolució judicial.

Precisió: El 13 de novembre del 2015 va entrar en vigor el text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, aprovat per Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24). Totes les referències a l'Estatut dels Treballadors que inclou este Capítol han d'entendre's fetes a l'esmentat text refós.

B. No obstant això, l'import de la indemnització eximix **tindrà com a límit màxim la quantitat de**

180.000 euros. Per tant, encara que la indemnització total no excedisca de l'estipulat a l'Estatut dels Treballadors o en les seues normes de desenvolupament, si se superen els 180.000 euros, l'excés estarà sotmés tributació, amb les excepcions que a continuació s'indiquen:

Excepcions:

Normativa: Disposició transitòria vintena segunda.3 Llei IRPF.

Este límit de 180.000 euros no serà aplicable:

- A les indemnitzacions per acomiadaments o cessaments produïts amb **anterioritat a 1 d'agost de 2014.**
- A les indemnitzacions pels acomiadaments que es produïsquen a partir d'eixa data quan deriven de **un expedient de regulació d'ocupació aprovat, o un acomiadament col·lectiu en el qual s'haguera comunicat l'obertura del període de consultes a l'autoritat laboral, anteriorment a 1 d'agost de 2014**.

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

B) Supòsits que no es consideren emparats per l'exempció

No es consideren emparades per l'exempció, estant per tant plenament subjectes a l'impost i havent de declarar-se íntegrament:

a. Les indemnitzacions establides en virtut de conveni, pacte o contracte.

b. En general, les quantitats que, en el seu cas, es perceben com a conseqüència de l'extinció del contracte de treball, per qualsevol causa diferent de l'acomiadament o cessament del treballador o per a la que no estiga establit amb caràcter obligatori a l'Estatut dels Treballadors ni en les seues normes de desenvolupament el dret del treballador a percebre indemnització.

Entre estos supòsits, es pot esmentar els següents:

- L'extinció, al seu terme, dels contractes de treball temporals o de durada determinada previstes a l'article 49.1 c) de l'Estatut dels Treballadors per no produir-se en els mateixos acomiadament o extinció per voluntat del treballador (cessament).
- Els acomiadaments disciplinaris que siguen qualificats com a procedents.

- L'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament) que no estiga motivat per cap de les causes a què es referixen els articles 41.3 i 50 de l'Estatut dels Treballadors.

C) Indemnitzacions exemptes derivades d'acomiadaments qualificats d'improcedents

Normativa: Art. 56 i la disposició transitòria onzena Estatut dels Treballadors.

Estan exemptes les indemnitzacions que no superen els següents imports:

a. En acomiadaments declarats anteriorment al 12 de febrer de 2012: 45 dies de salari, per any de servei, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any, fins a un **màxim de 42 mensualitats**.

b. En acomiadaments que es declaren des del 12 de febrer de 2012 cal distingir:

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

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

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

  L'import indemnitzatori resultant no podrà ser superior a **720 dies de salari**, tret que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resultara un nombre de dies superior, en el cas del qual s'aplicarà este com a import indemnitzatori màxim, sense que l'esmentat import puga ser superior a **42 mensualitats, en cap cas**.

Els *contractes de foment de la contractació indefinida* celebrats anteriorment al 12 de febrer de 2012 continuaran regint-se per la normativa a l'empara de la qual es van concertar.

> El contracte per al foment de la contractació indefinida es regulava en la derogada actualment disposició addicional primera de la Llei 12/2001, de 9 de juliol, Mesures Urgents de Reforma del Mercat de Treball

No obstant això, en cas d'acomiadament disciplinari, la indemnització per acomiadament improcedent es calcularà conforme a l'assenyalat anteriorment.

Al Capítol 3, pot consultar-se en el cas pràctic un exemple del tractament de la indemnització derivada d'acomiadament qualificat d'improcedent.

D) Indemnitzacions exemptes derivades d'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament)

Cal diferenciar els següents supòsits:

1. Quan l'extinció voluntària estiga motivada per alguna de les següents causes:

   a. Modificacions substancials en les condicions de treball que redunden en detriment de la dignitat del treballador.
   b. Falta de pagament o retards continuats en l'abonament del salari pactat.
   c. Qualsevol altre incompliment greu de les seues obligacions contractuals per part de l'empresari, tret d'en els supòsits de força major, així com la negativa del mateix a reintegrar al treballador en les seues anteriors condicions de treball en els supòsits de mobilitat geogràfica i modificacions substancials de condicions de treball previstos als articles 40 i 41 de l'Estatut dels Treballadors, quan una sentència judicial haja declarat els mateixos injustificats.

En estos casos la indemnització eximix serà la **fixada per als acomiadaments improcedents** que comentem en l'apartat anterior.

2. Quan l'extinció del contracte per voluntat del treballador és deguda a modificacions substancials de condicions de treball (jornada de treball, horari i distribució del temps de treball, règim de treball a torns, sistema de remuneració i quantia salarial, sistema de treball i rendiment i, funcions, quan excedisquen dels límits previstos per a la mobilitat funcional) per les quals el treballador resultara perjudicat **però que no redunden en detriment de la seua dignitat del treballador**

En este cas estan exemptes les indemnitzacions que no excedisquen de **20 dies de salari per any treballat, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, amb un màxim de 9 mensualitats**.

3. D'igual manera, quan l'empresari notifica al treballador el seu trasllat a un centre de treball diferent de la mateixa empresa **que exigisca un canvi de residència**, el treballador tindrà dret a l'extinció del seu contracte percebent una indemnització de **20 dies de salari per any de servei, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any i amb un màxim de 12 mensualitats**.

E) Indemnitzacions exemptes derivades d'acomiadaments col·lectius per causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major

En els supòsits d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el disposat a l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors la qual cosa es deguen a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, **quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no supere els límits establits** amb caràcter obligatori a l'esmentat Estatut **per a l'acomiadament improcedent** (33 dies per any de servei fins a un màxim de 24 mensualitats amb l'aplicació, en el seu cas, del règim transitori per a contractes formalitzats anteriorment al 12 de febrer de 2012), en comptes de la quantia obligatòria que fixa per a cada un d'ells el mateix Estatut dels Treballadors.

> **Nota:** per als acomiadaments col·lectius fundats en causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció o per força major, la indemnització que l'Estatut dels Treballadors fixa com a obligatòria és de 20 dies per any de servei, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any i amb un màxim de 12 mensualitats.

Important: *tinga's en compte que, com veurem en examinar els acomiadaments objectius, quan estos es produïxen per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'esmentat Estatut, açò és, quan l'acomiadament es fonga en les causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major que regula l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, també quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no supere els límits establits amb caràcter obligatori a l'esmentat Estatut* ***per a l'acomiadament improcedent,*** *en comptes de la quantia obligatòria que fixa l'Estatut dels Treballadors*

L'acomiadament col·lectiu de l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors es coneix com **Expedient de regulació d'ocupació (ERO) d'extinció** i s'ha de distingir clarament del **Expedient de Regulació Temporal d'Ocupació** que tenen **un caràcter merament temporal** i implica la **obligatòria reincorporació del treballador** al seu lloc de treball en les mateixes condicions que tenia anteriorment a l'aplicació de l'ERTE, una vegada finalitze este. No existix per tant en el **ERTE cessament o acomiadament** dels treballadors i, en conseqüència, **l'ocupador no ha d'indemnitzar els treballadors**, estant plenament subjectes al IRPF les quantitats percebudes per este concepte.

Règim transitori:

Normativa: Disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei del IRPF

Les indemnitzacions per acomiadament o cessament que siguen conseqüència dels expedients de regulació d'ocupació **en tramitació o amb vigència en la seua aplicació a 12 de febrer de 2012** als que es referix la disposició transitòria desena del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), aprovats

per l'autoritat competent a partir de 8 de març de 2009, estan exemptes en la quantia que no supere **45 dies de salari**, per any de servei, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any fins a un **màxim de 42 mensualitats**

Precisió: la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei del IRPF es referix a la disposició transitòria desena de la Llei 3/2012 de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, que ha sigut derogada pel Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, i el seu contingut s'ha recollit en la disposició transitòria desena de l'esmentat Reial Decret Legislatiu 2/2015.

Ara bé, tractant-se d'acomiadament o extinció per voluntat del treballador que siguen conseqüència d'expedients de regulació d'ocupació, tramitats conforme a l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, aprovats **anteriorment al dia 8 de març de 2009** i acomiadaments produïts per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors **anteriorment a l'esmentada data**, la quantia exempta estarà constituïda per l'import de 20 dies de salari per any treballat, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, amb un màxim de 12 mensualitats.

F) Indemnitzacions exemptes derivades de l'extinció de la relació laboral per mort, jubilació o incapacitat de l'empresari

Estan exemptes les indemnitzacions per estes causes que no excedisquen de l'import equivalent a un mes de salari.

G) Indemnitzacions exemptes derivades de l'extinció del contracte de treball per causes objectives.

En els acomiadaments per alguna de les causes objectives a què es referix l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors, estarà exempta la indemnització percebuda que no supere l'import de **20 dies de salari** per any treballat, amb un **màxim de 12 mensualitats**.

A estos efectes les causes objectives a què es referix el **article 52 de l'Estatut dels Treballadors** i per les quals el contracte pot extingir-se amb una indemnització exempta de **20 dies de salari** per any treballat, amb un **màxim de 12 mensualitats** són les següents:

- Per ineptitud del treballador coneguda o sobrevinguda posteriorment a la seua col·locació efectiva en l'empresa. La ineptitud existent anteriorment al compliment d'un període de prova no podrà al·legar-se posteriorment a l'esmentat compliment.
- Per falta d'adaptació del treballador a les modificacions tècniques operades en el seu lloc de treball, quan els esmentats canvis siguen raonables. Prèviament l'empresari haurà d'oferir al

treballador un curs dirigit a facilitar l'adaptació a les modificacions operades. El temps destinat a la formació es considerarà en tot cas temps de treball efectiu i l'empresari abonarà al treballador el salari mitjà que vinguera percebent. L'extinció no podrà ser acordada per l'empresari fins que hagen transcorregut, com a mínim, dos mesos des que es va introduir la modificació o des que va finalitzar la formació dirigida a l'adaptació.

- En el cas de contractes per temps indefinit concertats directament per entitats sense ànim de lucre per a l'execució de plans i programes públics determinats, sense dotació econòmica estable i finançats per les Administracions Públiques mitjançant consignacions pressupostàries o extrapressupostàries anuals conseqüència d'ingressos externs de caràcter finalista, per la insuficiència de la corresponent consignació per al manteniment del contracte de treball que es tracte.

A diferència de l'anterior, quan el contracte s'extingisca per les causes contemplades en la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors, açò és, quan es presente alguna de les causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major previstes a l'article 51.1 de l'Estatut dels Treballadors i afecte un nombre inferior de treballadors de l'establit a l'esmentat article, **quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no supere els límits establits amb caràcter obligatori a l'esmentat Estatut per a l'acomiadament improcedent** (33 dies per any de servei fins a un màxim de 24 mensualitats amb l'aplicació, en el seu cas, del règim transitori per a contractes formalitzats anteriorment al 12 de febrer de 2012).

> En aquest sentit s'ha d'indicar que l'acomiadament col·lectiu i l'acomiadament objectiu responen a les mateixes causes econòmiques, tècniques, organitzatives i de producció i naturalesa. La diferència únicament arrela en el nombre de treballadors afectats. Quan l'extinció afecte un nombre de treballadors igual o superior a l'establit a l'article 51.1 de l'Estatut dels Treballadors s'haurà de seguir el procediment previst a l'esmentat article per a l'acomiadament col·lectiu.

H) Indemnitzacions exemptes derivades de l'extinció de relacions laborals especials

a. Personal d'alta direcció

Normativa:Arts. 2.1.a) Estatut dels Treballadors i 11 del Reial Decret 1382/1985, d'1 d'agost, pel qual es regula la relació laboral de caràcter especial del personal d'alta direcció (BOE del 12)

En el cas de personal d'alta direcció el contracte de treball pot extingir-se per les causes i mitjançant els procediments previstos a l'Estatut dels Treballadors, tret de les següents especialitats que establix l'article 11 del Reial Decret 1382/1985, d'1 d'agost:

1. **Extinció del contracte per desistiment de l'empresari.**

En estos casos l'alt directiu tindrà dret a les indemnitzacions pactades al contracte i, a falta de pacte, la indemnització serà equivalent a set dies del salari en metàl·lic per any de servei amb el límit de sis mensualitats.

La quantia de la indemnització fixada per a estos supòsits (**7 dies amb un màxim de 6 mensualitats**) es considera com mínima obligatòria i, per això, exempta en el IRPF, d'acord amb el criteri interpretatiu fixat en la sentència 1528/2019, de 5 de novembre, de la Secció Segona de la Sala Contenciosa Administrativa del Tribunal Suprem.

> Precisar que la fallada de la Sentència 1528/2019 es basa en la doctrina asseguda en la sentència del Ple de la Sala Social del Tribunal Suprem de 22 d'abril de 2014 (cassació per a la unificació de doctrina 1197/2013) que va considerar que la indemnització de set dies del salari en metàl·lic per any de servei amb el límit de sis mensualitats que fixa l'article 11.1 Reial Decret 1382/1985, és un "mínim de dret necessari, no disponible" i, per això, obligatori, fins i tot en els casos en què s'haguera pactat l'extinció del contracte sense indemnització.

2. **En el supòsit d'acomiadament declarat improcedent**, i d'acord amb el criteri interpretatiu anterior, es considera exempta la part d'indemnització que no supere la quantia mínima obligatòria prevista en l'apartat 2 de l'esmentat article 11 del Reial Decret 1382/1985, d'1 d'agost (**20 dies** de salari en metàl·lic per any de servei i **fins a un** màxim de 12 mensualitats).

b. Esportistes professionals

Normativa:Arts. 2.1.d) Estatut dels Treballadors i 15 de l'esmentat Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals (BOE del 27)

En cas d'acomiadament improcedent, l'esportista professional amb relació laboral especial (Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny), tenen dret a una indemnització mínima garantida de **almenys dues mensualitats** de les seues retribucions periòdiques, més la part proporcional corresponent dels complements de qualitat i quantitat de treball percebuts durant l'últim any, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any.

La indemnització percebuda per estos es considera que gaudix de l'exempció de l'article 7.e) de la Llei del IRPF fins a l'import que corresponga a l'esmentat límit (**dos mesos per any treballat**)

c. Empleats del servei de la llar familiar

Normativa:Arts. 2.1.b) Estatut dels Treballadors i 11 del Reial Decret 1620/2011, de 14 de novembre, pel que es regula la relació laboral de caràcter especial del servei de la llar familiar (BOE del 17)

En el cas empleats del servei de la llar familiar (relació laboral de caràcter especial regulada al Reial Decret 1620/2011, de 14 de novembre) cal distingir la causa del cessament o acomiadament:

Si el contracte s'extingix per desistiment de l'ocupador la indemnització exempta és:

- Per als contractes celebrats a partir de l'1 gener de 2012, de **12 dies** naturals per any de servei, amb el **límit de 6 mensualitats**
- Per als contractes anteriors a eixa data, de **7 dies** per any amb el **límit de 6 mensualitats**.

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

Quadre resum

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
Acomiadament improcedent			
Acomiadament improcedent amb contracte subscrit a partir de 12-02-2012	33	24	**SI**
Acomiadament improcedent amb contracte subscrit anterior al 12-02-2012 (Règim transitori)	45/33	42	**SI**
Per voluntat del treballador			
Cessament del treballador	NO		**NO**
Rescissió del contracte per trasllat de centre de treball que implique canvi de residència	20	12	**SI**
Rescissió del contracte per modificació perjudicial de jornada, horari o règim de treball a torns	20	9	**SI**
Rescissió de contracte per modificació que redunde en perjudici de la formació professional o menyscapte de la dignitat del treballador	45/33	42	**SI**
Acomiadaments col·lectius (Causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció i força major)			
ERO aprovat abans del 08-03-2009	20	12	**SI**
ERO en tramitació o amb vigència en la seua aplicació a 12 de febrer de 2012 (Llei del IRPF, disposició transitòria 22a	45	42	**SI:** quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent anterior a 12 de febrer de 2012.
Acomiadament col·lectiu des de 12-02-2012	33 45/33 (Règim transitori)	42	**SI:** quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent (33 días/24 mensualitats o règim transitori).
Causa objectives			
Produïts abans del 08-03-2009	20	12	**SI**
Contracte de foment a la contractació indefinida celebrats anteriorment al 12-2-2012 (extinció per causes objectives, declarada o reconeguda com a improcedent) (Estatut dels Treballadors, disposició transitòria 11a)	33	24	**SI**

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
Acomiadament objectiu des de 12-02-2012 (article 52 Estatut dels Treballadors excepte lletra c)	20	12	**SI**
Acomiadament objectiu per causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció i força major (art. 52.c)Estatuto dels Treballadors)	20	12	**SI:** quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent (33 días/24 mensualitats o règim transitori).
Mort, invalidesa o jubilació de l'empresari	1 mes en total	NO	**SI**
Contractació temporal	8-12	NO	**NO**
Derivades de l'extinció de relacions laborals especials			
Personal d'alta direcció			
Desistiment de l'empresari	7	6	SI
Acomiadament improcedent	20	12	SI
Esportistes professionals	2 mesos	NO	SI
Empleats del servei de la llar familiar			
Desistiment amb contracte concertat des de 01-01-2012	12	6	SI
Desistiment amb contracte concertat abans de 01-01-2012	7	6	SI
Acomiadament improcedent	20	12	SI

6. Prestacions per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa percebudes de les Seguretat Social o per les entitats que la substituïsquen

Normativa:Art. 7.f) Llei IRPF

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

Actualment, a falta del desenvolupament reglamentari a què es referix l'article 194 i la disposició transitòria vint-i-sisena del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat per Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre), la incapacitat permanent admet en l'àmbit de la Seguretat Social quatre graduacions, configurades de la següent forma:

- **Incapacitat permanent parcial per a la professió habitual:** Aquella que, sense assolir el grau de total, ocasiona al treballador una disminució no inferior al 33 per 100 en el seu rendiment normal per a l'esmentada professió, sense impedir-li la realització de les tasques fonamentals de la **mateixa.**
- **Incapacitat permanent total per a la professió habitual:** La que inhabilita el treballador per a la realització de totes o de les fonamentals tasques de l'esmentada professió, sempre que puga dedicar-se a una altra de diferent.
- **Incapacitat permanent absoluta per a tot treball:** La que inhabilita per complet el treballador per a tota professió o ofici.
- **Gran invalidesa:** La situació del treballador afecte d'incapacitat permanent i que, per conseqüència de pèrdues anatòmiques o funcionals, necessite l'assistència d'una altra persona per als actes més essencials de la vida, tals com vestir-se, desplaçar-se, menjar o anàlegs.

D'estes graduacions, exclusivament les prestacions per **incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa** percebudes de les Seguretat Social, donen dret a l'exempció.

Quant a les pensions **procedents de l'estranger** percebudes per contribuents del IRPF i que s'hagen de sotmetre a tributació a Espanya gaudiran d'exempció, sempre que es complisquen els següents requisits:

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

A efectes de l'equiparació o, en el seu cas, homologació de prestacions per incapacitat permanent en els seus graus d'absoluta o gran invalidesa, vegeu-se els criteris interpretatius que fixa el Tribunal Suprem en la Sentència 346/2019, de 14 de març.

Informació addicional: respecto als documents que la AEAT (Agència Estatal d'Administració Tributària) obté dels perceptors de pensions per incapacitat d'Estats estrangers que al·leguen l'aplicació de l'exempció de

l'article 7.f) de la llei del IRPF són els que a continuació s'indiquen:

- Resolució per la que se li reconeix la prestació o rendix que es tracte,
- Informe mèdic oficial, descriptiu de les patologies, lesions, seqüeles i limitacions funcionals preses en consideració per a la valoració de la incapacitat laboral, i
- Dictamen pericial oficial en el qual es concrete i determine l'abast i impacte de les limitacions funcionals sobre la capacitat laboral.

L'esmentada documentació haurà d'anar acompanyada de la seua corresponent traducció al castellà

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

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

A diferència de l'anterior, per no tindre el caràcter de prestacions públiques, **estan subjectes i no eximixes del IRPF les prestacions satisfetes per qualsevol altra entitat o empresa**, encara que es perceben com a conseqüència d'incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa.

7. Pensions per inutilitat o incapacitat permanent del règim de classes passives

Normativa:Art. 7.g) Llei IRPF

Estan exemptes les pensions per inutilitat o incapacitat permanent del règim de classes passives, sempre que la lesió o malaltia que haguera sigut causa de les mateixes inhabilitara per complet el perceptor de la pensió per a tota professió o ofici.

Tinga's en compte que d'acord amb el previst en l'Ordre de la Presidència de Govern de 22 de novembre de 1996, per la que s'establix el procediment per a l'emissió dels dictàmens mèdics a efectes del reconeixement de determinades prestacions de Classes Passives (BOE del 23), en els supòsits de jubilació per incapacitat permanent per al servei, ha de constar si la lesió o procés patològic del funcionari, a més d'impossibilitar-lo per a les funcions pròpies del seu Cos, li inhabilita per complet per a tota professió o ofici i, en el seu cas, si necessita l'assistència d'una altra persona per a la realització dels actes més essencials de la vida.

8. Retribucions per maternitat o paternitat i assimilades i les familiars no contributives

Normativa:Art. 7.h) Llei IRPF

Estan exemptes:

- **Les prestacions per maternitat o paternitat i les familiars no contributives** regulades, respectivament, als Capítols VI i VII del Títol II i al Capítol I del títol VI del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31), **i les pensions i els havers passius d'orfandat i a favor de nets i germans, petits de vint-i-dos anys o incapacitats per a tot treball**, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives.
- Així mateix, es declaren exemptes **les prestacions reconegudes als professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les Mutualitats de Previsió Social que actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social** esmentat, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes en el paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats a l'esmentat règim especial.

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

- En el cas dels **empleats públics enquadrats en un règim de Seguretat Social que no de dret a percebre la prestació per maternitat o paternitat** a què es referix el primer paràgraf d'esta lletra, **estarà exempta la retribució percebuda durant els permisos per part, adopció o guarda i paternitat** que es referixen les lletres a), b) i c) de l'article 49 del text refós de la Llei de l'Estatut Bàsic de l'Empleat Públic, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2015, de 30 d'octubre o la reconeguda per la legislació específica que li resulte d'aplicació per situacions idèntiques a les previstes anteriorment.

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

  Atenent la forma de càlcul de la prestació de maternitat i/o paternitat, i a efectes del límit que s'indica a l'article 7.h) de la Llei del IRPF, l'import mensual de la prestació mai no podrà superar al 100 per 100 de la base màxima de cotització vigent en cada moment. L'esmentada base màxima de cotització ha sigut el 2020 de 4.070,10 euros/mes, doncs la disposició addicional segona del Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 28), manté per a l'esmentat exercici l'aplicació de l'Ordre TMS (Ministeri de Treball, Migracions i Seguretat Social)/83/2019 de 31 de gener, per la que es desenvolupen les normes legals de cotització a la Seguretat Social, atur, protecció per cessament d'activitat, Fons de Garantia Salarial i formació professional per a l'exercici 2019 (BOE del 2 de febrer).

Igualment estan exemptes **les altres prestacions públiques per naixement, part o adopció múltiple, adopció, maternitat o paternitat, fills a càrrec i orfandat**.

Important: *les prestacions públiques de maternitat percebudes de la Seguretat Social s'han vingut considerant com subjectes al IRPF fins a la sentència del Tribunal Suprem de 3 d'octubre de 2018 (sentència 1462/2018) que va fixar com a doctrina legal que les esmentades prestacions estan exemptes del IRPF.*

Com a conseqüència de la citada Sentència del Tribunal Suprem, l'article 1.Primero del Reial Decret llei 27/2018, de 28 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària i cadastral (BOE del 29), va modificar, amb efectes des del 30 de desembre de 2018 i per a exercicis anteriors no prescrits, la redacció de la lletra h) de l'article 7 de la Llei del IRPF en els termes transcrits al Manual, recull l'esmentada doctrina legal, estenent-la a les prestacions de paternitat satisfetes per la Seguretat Social i ampliant expressament l'àmbit de l'exempció a les retribucions percebudes durant els permisos per part, adopció o guarda i paternitat, pels empleats públics enquadrats en un règim de Seguretat Social que no de dret a percebre prestació de maternitat o paternitat, amb el límit de la prestació màxima que reconega la Seguretat Social pel concepte que corresponga.

D'acord amb l'esmentada modificació legal, els contribuents que durant l'exercici 2020 hagen percebut prestacions de maternitat o paternitat o retribucions durant els permisos per part, adopció o guarda i paternitat, no han de declarar els imports exempts i poden deduir-se les retencions suportades.

9. Prestacions públiques per acolliment de persones amb discapacitat, majors de 65 anys o menors

Normativa:Art. 7.i) Llei IRPF

Estan exemptes les **prestacions econòmiques** percebudes d'institucions públiques **amb motiu de l'acolliment de persones amb discapacitat, majors de 65 anys o menors,** siga en la modalitat simple, permanent o preadoptiu o les equivalents previstes en les ordenacions de les Comunitats Autònomes, inclòs l'acolliment en l'execució de la mesura judicial de convivència del menor amb persona o família previst en la Llei Orgànica 5/2000, de 12 de gener, reguladora de la responsabilitat penal dels menors.

Tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) va modificar, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar.Actualment són:acolliment familiar d'urgència, acolliment familiar temporal i acolliment familiar permanent.

A més, conforme a la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015 *"totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de*

guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil; i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

Igualment estan exemptes les **ajuts econòmics** atorgades per institucions públiques a **persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 o grans de 65 anys per a finançar la seua estada en residències o centres de dia**, sempre que la resta de les seues rendes no excedisquen del doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que per a l'exercici 2020 ascendix 15.039,18 euros (7.519,59 x 2).

L'"indicador públic de renda d'efectes múltiples" (IPREM) per a 2020 queda fixat en 7.519,59 euros, d'acord amb l'establit per la disposició addicional cent desena novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4). Tinga's en compte que, mitjançant l'acord de Consell de Ministres de 27 de desembre de 2019, s'han prorrogat per a 2020 els Pressupostos Generals de l'Estat per a 2018.

10. Beques

Normativa:Arts. 7.j) Llei IRPF i 2 Reglament del IRPF

A) Beques per a cursar estudis reglats

A.1. Beques que inclou

Estan exemptes les següents beques**:**

- **Les beques públiques.**
- **Les beques concedides per les entitats sense fins lucratius** a les quals siga d'aplicació el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.
- **Les beques concedides per les fundacions bancàries** regulades en el Títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social.

A.2. Finalitat:

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

A Espanya, els ensenyaments que oferix el sistema educatiu són les d'educació infantil, educació primària, educació secundària obligatòria i batxillerat, formació professional (bàsica, de grau mitjà i de grau superior), ensenyament universitari (que al seu torn és de grau, màster o doctorat) i ensenyament de règim

especial que pot ser artístic, d'idiomes i esportiu. Vegeu sobre això l'article 3 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació (BOE de 4 de maig) i Reial Decret 1393/2007, de 29 d'octubre, pel que s'establix l'ordenació dels ensenyaments universitaris oficials (BOE de 30 d'octubre).

A.3. Requisits i condicions per a la seua aplicació:

- **Tractant-se de beques públiques percebudes per a cursar estudis reglats**, l'exempció està condicionada que la concessió de les mateixes s'ajuste als principis de mèrit i capacitat, generalitat i no discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria.

  En cap cas no estan exemptes les ajudes per a l'estudi concedides per un Ens Públic en la que els destinataris siguen exclusiva o fonamentalment els seus treballadors o els seus cònjuges o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament, dels mateixos.

- **Tractant-se de beques concedides per les entitats sense fins lucratius i les fundacions bancàries** anteriorment esmentades, s'entendran complits els principis anteriors quan es presenten els següents requisits:

  a. Que els destinataris siguen col·lectivitats genèriques de persones, sense que puga establir-se cap limitació respecte dels mateixos per raons alienes a la mateixa naturalesa dels estudis a realitzar i les activitats pròpies del seu objecte o finalitat estatutària.

  b. Que l'anunci de la Convocatòria es publique al Butlletí Oficial de l'Estat o de la Comunitat Autònoma i, bé en un diari de gran circulació nacional, bé en la pàgina web de l'entitat.

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

A.4. Imports exempts:

L'import exempt arribarà els costos de matrícula, o quantitats satisfetes per un concepte equivalent per a poder cursar tals estudis, i d'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària del que siga beneficiari el becari i, en el seu cas, el cònjuge i fill del becari sempre que no tinguen cobertura de la Seguretat Social.

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

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

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

- **21.000 euros anuals**, amb caràcter general.
- **24.600 euros anuals,** quan es tracte d'estudis a l'estranger.

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

B) Beques de formació d'investigadors

B.1. Beques i finalitats per a les quals es concedix l'exempció

Comprén

a) Beques concedides per a investigació en l'àmbit descrit pel Reial Decret 63/2006, de 27 de gener, pel que s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació (BOE de 3 de febrer) quan es tracte de:

- **Les beques públiques.**
- **Les beques concedides per les entitats sense fins lucratius** a les quals siga d'aplicació el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.
- **Les beques concedides per les fundacions bancàries** regulades en el Títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social.

Estes beques estaran exempta sempre i quan el programa d'ajudes a la investigació **haja sigut reconegut i inscrit en el Registre general de programes d'ajudes a la investigació** que es referix l'article 3 de l'esmentat Reial Decret 63/2006.

En cap cas no tindran la consideració de beca les quantitats satisfetes en el marc d'un contracte laboral.

En relació amb esta exempció assenyalar que el Reial Decret 63/2006 (actualment derogat) era d'aplicació a qualsevol programa d'ajuda dirigit al desenvolupament d'activitats de formació i especialització científica i tècnica amb independència de la naturalesa pública o privada de l'entitat convocant i que, segons l'establit al seu article 2, el seu àmbit d'aplicació vènia delimitat pel compliment de determinats requisits, entre altres, els següents:

- S'exigia que els becaris fores graduats universitaris.
- Les beques s'havien d'orientar al desenvolupament d'activitats de formació i especialització científica i tècnica.
- Les beques s'havien de concedir respectant els principis de publicitat, igualtat, mèrit i

capacitat en la concessió de les ajudes corresponents.

- Els programes havien de requerir la dedicació del personal investigador en formació a les activitats de formació i especialització científica o tècnica objecte de les ajudes, sense perjudici de l'establit a l'article 7 c) de l'esmentat Reial Decret.

No estaven incloses dins de la beca l'activitat en entitats dels graduats universitaris beneficiaris d'ajudes dirigides al desenvolupament i especialització científica i tècnica no vinculats a estudis oficials de doctorat.

Afegir que l'esmentat Reial Decret 63/2006 ha sigut derogat pel Reial Decret 103/2019, d'1 de març, pel que s'aprova l'Estatut del personal investigador predoctoral en formació (BOE de 15 de març). Segons el seu article 1, el Reial Decret 103/2019 "té per objecte desenvolupar el règim jurídic de la relació laboral establida mitjançant el contracte predoctoral previst a l'article 21 de la Llei 14/2011, d'1 de juny, de la Ciència, la Tecnologia i la Innovació, quan se subscriu entre el personal investigador predoctoral en formació i les entitats públiques recollides a l'article 20.2 de l'esmentada llei, o les privades que es referix la disposició addicional primera de la mateixa."

b) Beques atorgades amb finalitats d'investigació a funcionaris i altres personal al servei de les Administracions Públiques i al personal docent i investigador de les universitats, quan es tracte de:

- **Les beques concedides per les entitats sense fins lucratius** a les quals siga d'aplicació el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.
- **Les beques concedides per les fundacions bancàries** regulades en el Títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social.

B.2. Requisits

- Per a les **beques assenyalades en la lletra a) de l'apartat anterior,** quan es tracte de beques públiques la concessió s'ha d'ajustar als principis de mèrit i capacitat, generalitat i no discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria
- Per a les **beques assenyalades en la lletra b) de l'apartat anterior** les bases de la convocatòria hauran de preveure com a requisit o mèrit, de forma expressa, que els destinataris siguen funcionaris, personal al servei de les Administracions Públiques i personal docent i investigador de les Universitats
- Per a les beques tant de la **lletra a)** com de la **lletra b)** de l'apartat anterior, quan siguen **concedides per les entitats sense fins lucratius i les fundacions bancàries** anteriorment esmentades, s'han de presentar els següents requisits:

  - Que els destinataris siguen col·lectivitats genèriques de persones, sense que puguen establir-se cap limitació respecte dels mateixos per raons **alienes** a la mateixa naturalesa les

activitats pròpies del seu objecte o finalitat estatutària.

- Que l'anunci de la Convocatòria es publique al Butlletí Oficial de l'Estat o de la Comunitat Autònoma i, bé en un diari de gran circulació nacional, bé en la pàgina web de l'entitat.

- Que l'adjudicació es duga a terme en règim de concurrència competitiva.

B.3. Import exempt:

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

La dotació econòmica exempta inclourà les ajudes complementàries que tinguen per objecte compensar les despeses de locomoció, manutenció i estada derivades de l'assistència a fòrums i reunions científiques, així com la realització d'estades temporals en universitats i centres d'investigació diferents als de la seua adscripció per a completar, en ambdós casos, la formació investigadora del becari.

Important: "Beques per a investigació en l'àmbit descrit pel Reial Decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació".

Tinga's en compte que el Reial Decret 103/2019, d'1 de març, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador predoctoral en formació, ***va derogar,*** *amb efectes des del 16 de març de 2019, el Reial Decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació.*

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

Concepte		Espanya	Estranger
Estudis reglats fins al segon cicle universitari	Sense incloure despeses de transport i allotjament	6.000	--
	Inclosos despeses de transport i allotjament	18.000	21.000
Estudis reglats de tercer cicle universitari	Incloses ajudes complementàries	21.000	24.600
Beques per a investigació	Incloses ajudes complementàries	Import total que es perceba	
Nota al quadre: quan la durada de la beca siga inferior a l'any natural, la quantia màxima exempta serà la part proporcional que corresponga			

11.Anualitats per aliments a favor dels fills

Normativa:Art. 7.k) Llei IRPF

Estan exemptes les quantitats percebudes pels fills dels seus pares en concepte d'anualitats per aliments en virtut de decisió judicial.

Estes quantitats tributen en el pagador, sense que este puga reduir la seua base imposable en l'import de les mateixes.No obstant això, el contribuent que satisfaça este tipus de prestacions, sense dret a l'aplicació del mínim per descendents previst a l'article 58 de la Llei del IRPF, quan el seu import siga inferior a la base liquidable general, aplicarà les escales de l'impost separadament a l'import de les anualitats per aliments als fills i a la resta de la base liquidable general.

> Vegeu, dins del Capítol 15 les especialitats per al pagador d'estes anualitats per aliments a favor dels fills en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica i un exemple el que es detallen les operacions de liquidació en estos supòsits.

Atenció: *a partir de les modificacions introduïdes a l'article 87 del Codi Civil per la disposició final primera de la Llei 15/2015, de 2 de juliol, de la Jurisdicció Voluntària, l'exempció de les quantitats percebudes per "anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut de decisió judicial", en cas de divorci, s'ha d'estendre també a les acordades al conveni regulador formulat pels cònjuges davant del Secretari judicial o en escriptura pública davant de notari, tinga o no caràcter obligatori la seua inclusió.*

12. Premis literaris, artístics o científics rellevants declarats exempts per l'Administració tributària i premis Princesa d'Astúries

Normativa: Arts. 7.l) Llei IRPF i 3 Reglament del IRPF. Ordre EHA (Ministeri d'Economia i Hisenda)/3525/2008, de 20 de novembre, per la que s'establix el procediment per a la declaració de l'exempció del IRPF de determinats premis literaris, artístics o científics (BOE de 5 de desembre).

A. En general

Tindrà la consideració de premi literari, artístic o científic rellevant la concessió de béns o drets a una o diverses persones, sense contraprestació, en recompensa o reconeixement al valor d'obres literàries, artístiques o científiques, així com al mèrit de la seua activitat o tasca, en general, en tals matèries.

Perquè es declaren exempts els premis han de complir les **següents condicions**:

a. La seua convocatòria haurà de reunir els següents requisits que establix l'article 3.3º del Reglament del IRPF .

- Tindre caràcter nacional o internacional.
- No establir cap limitació respecte als concursants per raons alienes a la mateixa essència del premi.
- Que el seu anunci es faça públic al Butlletí Oficial de l'Estat o de la Comunitat Autònoma i en, almenys, un diari de gran circulació nacional (tret que es tracte de premis que es convoquen a l'estranger o per Organitzacions Internacionals)

b. El premi s'haurà de concedir respecte d'obres executades o activitats desenvolupades anteriorment a la seua convocatòria, quedant per això excloses d'esta exempció les beques, ajudes i, en general, les quantitats destinades al finançament previ o simultani d'obres o treballs relatius a matèries literàries, artístiques o científiques.

c. L'exempció dels premis literaris, artístics o científics rellevants **haurà d'haver sigut declarada de forma expressa pel Director del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària** a través del procediment que regula l'Ordre EHA/3525/2008, de 20 de novembre, per la qual s'establix el procediment per a la declaració de l'exempció del IRPF de determinats premis literaris, artístics o científics (BOE de 5 de desembre).

> La declaració de l'exempció tindrà validesa per a successives convocatòries sempre que estes no modifiquen els termes que hagueren sigut presos a efectes de concedir l'exempció. Si en les successives convocatòries es modificaren els esmentats termes, o s'incomplira algun dels requisits exigits per a la seua aplicació es declararà la pèrdua del dret a la seua aplicació.

La relació de premis literaris, artístics o científics declarats exempts per l'Agència Tributària pot ser consultada a la pàgina www.agenciatributaria.es

B. Els premis "Princesa d'Astúries"

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

13. Ajudes a esportistes d'alt nivell, amb el límit de 60.100 euros

Normativa:Arts.7.m) Llei IRPF y 4 Reglament del IRPF

Estan exemptes, amb el límit de 60.100 euros anuals, els ajuts econòmics de formació i tecnificació esportiva, ajustats als programes de preparació establits, pel Consell Superior d'Esports amb les federacions esportives espanyoles o amb el Comité Olímpic Espanyol, que complisquen els següents requisits:

- Que els seus beneficiaris tinguen reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, conforme al previst al Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).

  Tinga's en compte que l'esmentat Reial Decret 971/2007 va derogar, amb efectes de 26 de juliol de 2007, el Reial Decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell a què es referix l'article 4 del Reglament del IRPF.

- Que siguen finançades, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comité Olímpic Espanyol o pel Comité Paralímpic Espanyol.

14. Prestacions d'atur percebudes en la modalitat de pagament únic

Normativa:Art. 7.n) Llei IRPF

Estan exemptes, qualsevol que siga el seu import, les prestacions d'atur reconegudes per la respectiva entitat gestora quan es perceben en la modalitat de pagament únic establida al Reial Decret 1044/1985, de 19 de juny, pel que es regula l'abonament de la prestació d'atur en la seua modalitat de pagament únic (BOE de 2 de juliol), sempre que les quantitats percebudes es destinen a les finalitats i en els casos previstos en l'esmentada norma.

Tinga's en compte que, amb efectes 10 d'octubre de 2015, l'article 34.1 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del Treball Autònom, a la redacció donada per l'article 1º.Tres de la Llei 31/2015, de 9 de setembre, per la qual es modifica i actualitza la normativa en matèria d'autoocupació i s'adopten mesures de foment i promoció del treball autònom i de l'Economia Social (BOE del 10), establix que es mantindrà el previst en el Reial Decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual s'establix l'abonament de la prestació d'atur en la seua modalitat de pagament únic, inclòs les modificacions incorporades per normes posteriors, en la qual cosa no s'opose a les regles que s'indiquen a l'esmentat article 34.En aquest sentit la disposició derogatòria única de l'abans citada Llei 31/2015, de 9 de setembre, va derogar la disposició transitòria quarta de la Llei 45/2002, de 12 de desembre, de mesures urgents per a la reforma del sistema de protecció per atur i millora de l'ocupabilitat, que regulava fins a eixe moment les regles per a percebre esta prestació.

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

- L'inici d'una activitat com a treballador autònom.
- La incorporació a una cooperativa, existent o de nova creació, com a soci treballador o de treball de caràcter estable.
- La constitució d'una societat laboral o la incorporació a una ja existent, com a soci treballador o de treball de caràcter estable.
- La creació d'una entitat mercantil de nova constitució (o la incorporació a una que s'haja creat en els 12 mesos anteriors, si es té el control de la mateixa).

Esta exempció **estarà condicionada** al manteniment de l'acció o participació durant el termini de cinc anys, en el supòsit que el contribuent s'haguera integrat a societats laborals o cooperatives de treball associat o haguera realitzat una aportació al capital social d'una entitat mercantil, o al manteniment, durant idèntic termini, de l'activitat, en el cas del treballador autònom.

15.Plans d'Estalvi a llarg termini

Normativa:Art. 7.ñ) i disposició addicional vint-i-sisena Llei IRPF

Estan exempts els rendiments **positius** del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els Plans d'Estalvi a llarg termini, a què es referix la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei, del IRPF, **sempre que el contribuent no efectue** cap disposició del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de cinc anys des de la seua obertura**.**

> Els Plans d'Estalvi a llarg termini s'examinen amb més deteniment al Capítol 5.

Qualsevol disposició de l'esmentat capital o l'incompliment de qualsevol altre requisit dels previstos en la disposició addicional vintena sisena de la Llei del IRPF abans de l'acabament de l'esmentat termini**, determinarà l'obligació d'integrar els rendiments** a què es referix el paràgraf anterior generats durant la vigència del Pla en el període impositiu en què es produïsca tal incompliment**.**

L'exempció només arriba als rendiments **positius** del capital mobiliari.Els rendiments **negatius** que, en el seu cas, s'obtinguen durant la vigència del Pla d'Estalvi a llarg termini, inclosos els que pogueren obtindre's amb motiu de l'extinció del Pla, s'imputaran al període impositiu en què es produïsca l'esmentada extinció i únicament en la part de l'import total dels esmentats rendiments negatius que excedisca de la suma dels rendiments del mateix Pla a què haguera resultat d'aplicació l'exempció.

16. Gratificacions per participació en missions internacionals de pau o humanitàries als membres de les esmentades missions i indemnitzacions per operacions internacionals de pau i seguretat

Normativa:Arts.7.o) Llei IRPF i 5 Reglament del IRPF

Estan exemptes les quantitats satisfetes per l'Estat espanyol als membres de missions internacionals de pau o humanitàries pels següents motius:

a. Les gratificacions extraordinàries de qualsevol naturalesa que responguen a l'acompliment de la missió internacional de pau o humanitària.
b. Les indemnitzacions o prestacions satisfetes pels danys personals que hagueren patit durant les mateixes.

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

Les indemnitzacions establides al Reial Decret llei 8/2004 són d'aplicació a:

a. Els militars espanyols que participen en les operacions de manteniment de la pau, d'assistència humanitària o en altres de caràcter internacional que hagen sigut aprovades específicament pel Govern a estos efectes, amb inclusió d'aquells que, dependents del Ministeri de Defensa, formen part de la tripulació dels mitjans de transport en els quals es realitzen els desplaçaments.
b. Els membres de les Forces i Cossos de Seguretat de l'Estat que participen en les operacions esmentades.
c. El personal al servei de les Administracions Públiques, incloent el contractat a Espanya a títol individual per l'Estat, que es desplace al territori en què es realitze l'operació per a participar-hi o que es trobe destinat a l'esmentat territori.

Precisió: l'article 7 del Reial Decret llei 8/2004, de 5 de novembre, declarava l'exempció en el IRPF de les quantitats percebudes com a conseqüència de les indemnitzacions a què es referix l'esmentat Reial Decret

llei 8/2004 i la disposició derogatòria primera.2. 16a de la Llei del IRPF ha declarat vigent l'esmentat article 7.

17. Rendiments del treball percebuts per treballs efectivament realitzats a l'estranger, amb el límit de 60.100 euros anuals

Normativa: Arts. 7.p) Llei IRPF i 6 Reglament IRPF

Requisits

Estan exempts els rendiments de treball percebuts **per treballs efectivament realitzats a l'estranger** quan es donen els següents requisits:

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

En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estiga vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual preste els seus serveis, s'entendran que els treballs s'han realitzat per a l'entitat no resident quan d'acord amb el previst a l'article 16.5 del de la Llei de l'Impost sobre Societats puga considerar-se que s'ha prestat un servei intragrupo a l'entitat no resident perquè l'esmentat servei produïsca o puga produir un avantatge o utilitat a l'entitat destinatària.

> **Nota:** per a l'aplicació d'esta exempció a les rendes obtingudes a l'estranger per funcionaris destacats en organismes internacionals vegeu la sentència del Tribunal Suprem 428/2019, de 28 de març.

b) Que al territori en què es realitzen els treballs s'aplique un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la del IRPF i no es tracte d'un país o territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal.

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

Quantificació de l'import exempt

L'exempció tindrà un límit màxim de 60.100 euros anuals

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

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

Incompatibilitat amb el règim d'excessos

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

A diferència del règim d'excessos de l'article 9.A.3.b) del Reglament del IRPF, són compatibles amb l'exempció per treballs realitzats a l'estranger, les quantitats percebudes en concepte de desplaçament i estada a les quals resulte d'aplicació el règim general de dietes exceptuades de gravamen de l'article 9.A.3.a) del Reglament del IRPF.

Exemple:

Senyor J.L.M. va ser enviat per la seua empresa des del dia 1 d'abril a 30 de juny de 2020 a una empresa filial situada al Brasil per tal de la formació i perfeccionament del personal de l'esmentada filial. Una vegada realitzat l'esmentat treball, senyor J.L.M. retorne a Espanya, continuant en l'empresa en el seu règim normal de treball i salari.

Com a retribució especifica pels serveis deixats a l'estranger el senyor J.L.M va percebre la quantitat de 10.250 euros.

Així mateix, per cobrir les despeses corresponents a desplaçament i manutenció durant la seua estada al Brasil l'empresa compre i pagament els bitllets d'avió i li abone 80 euros al dia durant els tres mesos que va prestar els seus serveis en la filial per a despeses en manutenció.

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

Solució:

En complir-se, segons les dades de l'exemple, els requisits establits per la normativa del IRPF, és procedent aplicar l'exempció la quantificació de la qual s'efectua de la següent forma:

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

- Corresponent al salari: (75.000 ÷ 365) x 91 = 18.698,63
- Corresponent als serveis prestats a l'estranger **(*)** = 10.250
- Total (18.698,63 + 10.250) = 28.948,63

(*) Els bitllets d'avió i les despeses en manutenció diàries estan exempts perquè no superen el límit legal.

Vegen-se l'apartat sobre dietes i assignacions per a despeses de viatge exemptes al Capítol 3 d'este Manual.(Tornar)

b) Import de l'exempció: (18.647,54 + 10.250) = 28.948,63 (**)

(**) Este import entra dins del límit màxim d'exempció anual que són 60.100,00 euros

18. Indemnitzacions satisfetes per les Administracions Públiques per danys personals

Normativa:Art. 7.q) Llei IRPF

Estan exemptes les indemnitzacions satisfetes per les Administracions Publicas per danys personals com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, quan es vengen establides d'acord amb el procediment previst tant en la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (BOE del 2) que en regula als seus articles 65, 67, 81, 86.5, 91 i 92 les especialitats pròpies del procediment de responsabilitat patrimonial com en la Llei 40/2015, d'1 d'octubre, de Règim Jurídic del Sector Públic (BOE de 2 d'octubre) que, en concret, destina el seu capítol IV, articles 32 a 37, ambdós inclusivament a la regulació el règim de la responsabilitat patrimonial de les Administracions Públiques quant als seus principis, responsabilitat concurrent, abast de la indemnització, responsabilitat de Dret Privat, exigència de la responsabilitat patrimonial de les autoritats i personal al servei de les Administracions Públiques i responsabilitat penal.

Nota: la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (BOE de 2 d'octubre) i Llei 40/2015, d'1 d'octubre, de Règim Jurídic del Sector Públic (BOE de 2 d'octubre), va derogar, amb efectes de 2 d'octubre de 2016, el Reial Decret 429/1993, de 26 de març. pel que s'aprova el Reglament dels procediments de les Administracions Públiques en matèria de responsabilitat patrimonial (BOE de 4 de maig i 8 de juny).

Important: *els interessos indemnitzatoris pel retard en el pagament corresponents a una indemnització exempta es troben també exempts d'acord amb el disposat a l'article 7 de la Llei del IRPF.La raó és que els interessos fixats, en com obligació accessòria, han de tindre la mateixa consideració que el concepte principal de què deriven i qualificar-se, en estos supòsits, com a guany patrimonial eximix.Vegeu sobre això la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 10 de maig de 2018, en unificació de criteri*.

19. Prestacions percebudes per enterrament o sepeli

Normativa:Arts.7.r) Llei IRPF i 12.1 d) Reglament IRPF

Estan exemptes les prestacions percebudes per enterrament o sepeli amb el límit de l'import

total de les despeses en què s'haja incorregut per l'esmentat motiu.

Les prestacions de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, empreses i per ens públics, que excedisquen del límit exempt es consideraran rendiments del treball obtinguts de forma notòriament irregular en el temps i els resultarà aplicable la reducció del 30 per 100, quan s'imputen en un únic període impositiu.

20. Ajuts econòmics a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagen desenvolupat l'hepatitis C

Normativa:Art. 7.s) Llei IRPF

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

L'esmentada ajuda consistix en la percepció, per una sola vegada, de 18.030,36 euros, i és compatible amb qualsevol pensió pública que el beneficiari tinguera dret a percebre.

D'acord amb l'article 1 de la Llei 14/2002, del 5 de juny, es consideren beneficiaris d'estes ajudes socials:

a. Les persones hemofíliques o amb altres coagulopaties congènites que, havent desenvolupat l'hepatitis C com a conseqüència d'haver rebut tractament amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic, estiguen incloses al cens definitiu previst a l'article 80 de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de Mesures Fiscals, administratives i de l'ordre social.
b. En el cas que hagen mort les persones incloses al cens, poden percebre l'ajuda social.

- els fills menors d'edat i grans impossibilitats, per parts iguals,
- en defecte d'ells, el cònjuge no separat legalment o, en el seu cas, la persona que haguera vingut convivint amb el mort de forma permanent amb anàloga relació d'afectivitat a la del cònjuge, durant almenys els dos anys anteriors al moment de la mort,
- a falta dels anteriors, els pares de les persones mortes.

El procediment per a la tramitació i concessió d'estos ajuts econòmics es regula al Reial Decret 377/2003, de 28 de març (BOE del 29)

21. Instruments de cobertura per risc d'increment del tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de la vivenda habitual

Normativa:Art. 7.t) Llei IRPF

Estan exemptes les rendes derivades de l'aplicació dels instruments de cobertura quan cobrisquen exclusivament el risc d'increment del tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de la vivenda habitual, regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12).

> Respecte al concepte de vivenda habitual vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei del IRPF i article 41 bis del Reglament.

22. Indemnitzacions de l'Estat i de les Comunitats Autònomes per a compensar la privació de llibertat

Normativa:Art. 7.u) Llei IRPF

Estan exemptes les indemnitzacions previstes en la legislació de l'Estat i de les Comunitats Autònomes per a compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits contemplats en la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'Amnistia.

> S'ha de tindre en compte que l'article 7 de la Llei 52/2007, de 26 de desembre, per la que es reconeixen i amplien drets i s'establixen mesurades en favor dels qui van patir persecució o violència durant la guerra civil i la dictadura (BOE del 27) va modificar l'àmbit d'aplicació de les indemnitzacions a favor dels qui van patir presó com a conseqüència dels supòsits contemplats en la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'Amnistia, per a donar entrada a supòsits al seu dia exclosos de la concessió d'indemnitzacions per temps d'estada a la presó durant la Dictadura.

23. Plans individuals d'estalvi sistemàtic

Normativa: Art. 7.v) i disposició addicional tercera Llei IRPF

Estan exemptes les rendes que es posen de manifest en el moment de la **constitució de rendes vitalícies assegurades resultants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic** que es referix la disposició addicional tercera de la Llei del IRPF, així com en la **transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic** en els termes i amb els requisits establits en la disposició transitòria catorzena de la Llei del IRPF

> Vegeu-se al capítol 5 els comentaris als plans individuals d'estalvi sistemàtic.

24. Rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions als sistemes de previsió social i aportacions a patrimonis protegits

Normativa:Art. 7.w) Llei IRPF

Estan exempts els rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions als sistemes de previsió social a què es referix l'article 53 de la Llei del IRPF, fins a un import màxim anual de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (per a l'any 2020 l'esmentada quantia és el resultat de 7.519,59 x 3 = 22.558,77 euros).

La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 7.519,59 euros, d'acord amb el previst en la disposició addicional cent desena novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4), ja que els esmentats pressupostos han sigut prorrogats per a 2020.

Igualment estan exempts, amb el mateix límit que l'assenyalat en el paràgraf anterior, els rendiments del treball derivats de les aportacions a patrimonis protegits a què es referix la disposició addicional dihuitena d'esta Llei.

Precisions:

Es declara l'exempció d'estos rendiments de treball sempre que tals prestacions deriven d'aportacions realitzades a plans de pensions constituïts a favor de persones amb un grau de minusvalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per cent, psíquica igual o superior al 33 per cent o amb una incapacitat declarada judicialment. Si en el moment de percebre la prestació té reconegut un grau de minusvalidesa psíquica inferior al 33 per cent, encara que les aportacions al pla de pensions s'hagen realitzat davall el règim especial, no resultarà d'aplicació la exempció.

Així mateix, ha de tindre's en compte que no es podran acollir a esta exempció les prestacions que deriven d'aportacions realitzades a plans de pensions conforme al règim general, encara que el contribuent tinga reconeguda una incapacitat. En aquest sentit, els drets consolidats o econòmics generats amb aportacions realitzades a plans de pensions del règim general en cap cas poden acollir-se al règim especial previst per a plans de pensions a favor de persones amb discapacitat, ja que l'opció del règim especial ha de ser prèvia a la realització d'aportacions.

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

25. Prestacions econòmiques públiques vinculades al servei, per a cures en l'entorn familiar i d'assistència personalitzada

Normativa:Art. 7.x) Llei IRPF

Estan exemptes les prestacions econòmiques publiques vinculades al servei, per a cures en l'entorn familiar i d'assistència personalitzada que es deriven de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

Vegeu el Reial Decret 1051/2013, de 27 de desembre, pel qual es regulen les prestacions del Sistema per a l'Autonomia i Atenció a la Dependència, establides en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 31), modificat per Reial Decret 291/2015, de 17 d'abril (BOE de l'1 de maig).Vegeu-se també la disposició transitòria dècima del Reial Decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14) que fixa les quanties màximes de les prestacions econòmiques per cures en l'entorn familiar, d'assistència personal i de la prestació vinculada al servei.

26. Ingrés mínim vital, renda mínima d'inserció i ajudes víctimes de delictes violents i de violència de gènere

Normativa:Art. 7.y) Llei IRPF

Estan exemptes:

- Amb efectes des de l'1 de juny de 2020, la prestació de la Seguretat Social de l'Ingrés Mínim Vitalel regulat al Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig.

- Les prestacions econòmiques establides per les Comunitats Autònomes en concepte de renda mínima d'inserció per a garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que manquen d'ells, així com les altres ajudes establides per estes o per entitats locals per a atendre, d'acord amb la seua normativa, a col·lectius en risc d'exclusió social, situacions d'emergència social, necessitats habitacionals de persones sense recursos o necessitats d'alimentació, escolarització i altres necessitats bàsiques de menors o persones amb discapacitat quan ells o persones al seu càrrec, manquen de mitjans econòmics suficients

  Límit conjunt: en tots estos casos (ingrés mínim vital i prestacions econòmiques que es relacionen en el punt segon) l'exempció assolix fins a un **import màxim anual** conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (per a l'any 2020 l'import màxim és d'11.279,39 euros).

  La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 7.519,59 euros, d'acord amb el previst en la disposició addicional cent desena novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4) ja que els esmentats pressupostos han sigut prorrogats per a 2020.

- Així mateix les ajudes concedides a les víctimes de delictes violents a què es referix la Llei

35/1995, d'11 de desembre, d'ajudes i assistència a les víctimes de delictes violents i contra la llibertat sexual, i les ajudes previstes en la Llei Orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de Mesures de Protecció Integral contra la Violència de Genero, i altres ajudes públiques satisfetes a víctimes de violència de gènere per tal condició.

27. Prestacions i ajudes familiars percebudes de qualsevol de les Administracions Públiques, ja siguen vinculades a naixement, adopció, acolliment o cura de fills menors.

Normativa:Art. 7.z) Llei IRPF

Estan exemptes les prestacions i ajudes familiars percebudes de qualsevol de les Administracions Públiques, ja siguen vinculades a naixement, adopció, acolliment o cura de fills menors.

Les prestacions regulades pel Reial Decret 1148/2011, de 29 de juliol, per a l'aplicació i desenvolupament, en el sistema de la Seguretat Social, de la prestació econòmica per cura de menors afectats per càncer o una altra malaltia greu, es consideren rendes exemptes.

Es considera també exempta la prestació econòmica per exercici coresponsable de la cura del lactant que regulen els articles 183 a 185 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre.

Per a delimitar adequadament esta exempció tinga's en compte l'exempció que es preveu per a les retribucions per maternitat o paternitat i assimilades i les familiars no contributives a l'article 7.h) de la Llei del IRPF.

Altres rendes exemptes

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

A més de les exempcions establides a l'article 7 de la Llei del IRPF anteriorment comentades, tant en esta Llei del IRPF com en altres lleis de contingut tributari, s'establixen, entre altres, les següents exempcions:

1. Exempcions en rendiments de treball

. Dietes

Normativa:Arts. 17.1.d) Llei IRPF i 9 Reglament del IRPF

Les dietes i assignacions per a despeses de viatge exceptuades de gravamen.

Vegeu l'apartat sobre "Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge"Al Capítol 3 d'este Manual.

. Rendiments de treball en espècie exempts

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

Vegeu sobre això l'apartat sobre "Rendiments de treball en espècie exempts"Al Capítol 3 d'este Manual.

. Rendiments de treball dels tripulants de vaixells canaris

Normativa: Arts 73.2 i 75.1 i 3 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 7), a la redacció donada per la Llei 4/2006 de 29 de març (BOE del 30).

El **50 per 100** dels ingressos íntegres procedents del treball personal meritats en ocasió de la navegació pels tripulants de vaixells inscrits en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres de les Canàries i de vaixells adscrits als serveis regulars entre les Illes Canàries i entre estes i la resta del territori nacional, sempre que els esmentats tripulants siguen contribuents del IRPF.

Tractant-se de vaixells adscrits a serveis regulars de passatgers entre ports de la Unió Europea, l'exempció anterior únicament resultarà d'aplicació als tripulants que siguen nacionals d'algun Estat membre de la Unió Europea o d'algun dels Estats Part en l'Acord sobre l'Espai Econòmic Europeu.

Important: *l'aplicació de l'exempció per als "Rendiments del Treball dels tripulants de determinats vaixells de pesca", que recull la disposició addicional quaranta-unena de la Llei del IRPF, està condicionada a la seua compatibilitat amb l'ordenació comunitària, circumstància que implica que la mateixa s'ha d'aprovar per la Unió Europea. En la mesura que este fet encara no s'ha produït, no és aplicable el 2020.*

. Rendiments de treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors

Normativa: Disposició addicional tercera de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 30)

Els rendiments del treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors, en

la seua condició d'associació d'utilitat pública, pel Secretari general, el personal directiu i el personal laboral que desenvolupen una activitat directament relacionada amb l'objecte estatutari de l'organització.

. Rendiments de treball percebuts de Consell Internacional de Supervisió Pública d'estàndards d'auditoria, ètica professional

Normativa: Disposició addicional segona de la Llei 4/2006, de 29 de març (BOE del 30)

Els rendiments del treball rebuts del Consell Internacional de Supervisió Pública d'estàndards d'auditoria, ètica professional i matèries relacionades percebuts pel Secretari General, el personal directiu i el personal laboral que desenvolupen una activitat directament relacionada amb el seu objecte estatutari.

Esta exempció no resulta aplicable quan les persones físiques a qui es referix la mateixa ostenten la nacionalitat espanyola o tingueren la seua residència en territori espanyol anteriorment a l'inici de l'acompliment de l'activitat relacionada en el Consell.

2. Exempcions per rendiments d'activitats econòmiques

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

Normativa: Disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF

Estan exemptes:

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

  El tractament tributari d'estes subvencions i ajudes públiques es comenten amb més detall al Capítol 7.

- També es declaren exemptes les **ajudes públiques** que tinguen per objecte **reparar la destrucció**, per incendi, inundació o afonament **d'elements patrimonials**.
- **Les ajudes públiques, diferents d'estes,** percebudes per a la **reparació dels danys** sofrits en elements patrimonials per incendi, inundació, afonament o altres causes naturals, s'integraran a la base imposable únicament en la part en què excedisquen del cost de reparació dels mateixos.

  Tinga's en compte que a les indemnitzacions percebudes com a conseqüència de la destrucció d'elements patrimonials assegurats previstos a l'article 3 del Reial Decret llei 6/2011, de 13 de maig, pel que s'adopten mesures urgents per a reparar els danys causats pels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Lorca, Múrcia (BOE del 14), els serà d'aplicació la disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF.

> ***Atenció:*** *en cap cas, els costos de reparació, fins a l'import de l'esmentada ajuda no seran fiscalment deduïbles ni es computaran com millora.*

- **Les ajudes a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera** satisfetes pel Ministeri de Foment a transportistes.
- Així mateix, es declaren exemptes la percepció de **indemnitzacions públiques a causa del sacrifici obligatori de la cabana ramadera**, en el marc d'actuacions destinades a l'erradicació d'epidèmies o malalties. L'exempció només afectarà els animals destinats a la reproducció.
- Finalment, es declaren exemptes **les ajudes públiques** percebudes per a compensar **el desallotjament temporal o definitiu de la vivenda habitual del contribuent o del local** en el qual el titular de l'activitat econòmica exercira la mateixa com a conseqüència d'incendi, inundació, afonament o altres causes naturals.

. Subvencions forestals

Normativa: Disposició addicional quarta de la Llei del IRPF.

Les subvencions forestals concedides als qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocráticos o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció medi, segons l'espècie que es tracte, determinat per l'Administració forestal competent, siga igual o superior a 20 anys.

3. Exempcions en guanys patrimonials

. Ajudes excepcionals per danys personals causats per desastres naturals

Estan exemptes les ajudes excepcionals per danys personals, en els casos de mort i els supòsits d'incapacitat absoluta permanent, causats directament pels sinistres als que siga d'aplicació el Reial Decret llei 2/2019, de 25 de gener, pel que s'adopten mesurades urgents per a pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques (BOE del 26) o el Reial Decret llei 11/2019, de 20 de setembre, pel que s'adopten mesurades urgents per a pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques (BOE del 21).

També resulten exemptes, en idèntics termes, entre altres, les ajudes excepcionals per danys personals patits per les persones afectades per:

- Els moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 en el municipi de Lorca (Múrcia), conforme a l'establit a l'article 2 del Reial Decret llei 6/2011, de 13 de maig (BOE del 14. Correcció d'errors del 18 i 19), modificat pel Reial Decret llei 17/2011, de 31 d'octubre (BOE d'1 de novembre).
- Els incendis forestals i altres catàstrofes naturals als quals siga d'aplicació la Llei 14/2012, de 26 de desembre (BOE del 27). Vegeu-se també els Reials Decrets 1505/2012, de 2 de novembre (BOE del 3) i 389/2013, de 31 de maig (BOE de 15 de juny), pel que s'amplia l'àmbit d'aplicació de la Llei 14/2012.
- Les tempestes de vent i mar a la façana atlàntica i la costa cantàbrica al gener i febrer de 2014, conforme a l'establit als articles 2 i 10 del Reial Decret llei 2/2014, de 21 de febrer (BOE del 22).
- Les inundacions i altres efectes dels temporals de pluja, neu i vent esdevinguts en els mesos de gener, febrer i març de 2015, conforme a l'establit als articles 2 i 10 del Reial Decret llei 2/2015, de 6 de març (BOE del 7) o els temporals de pluja a la Comunitat Autònoma de Canàries i al sud i est peninsular en els mesos de setembre i octubre de 2015 d'acord amb els articles 2 i 10 del Reial Decret llei 12/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).
- Els temporals de pluja, vent, nevades, pedra i fenòmens costaners esdevinguts en els mesos de novembre i desembre de 2016 i el 2017 als quals siga d'aplicació el Reial Decret llei 2/2017, de 27 de gener, pel que s'adopten mesurades urgents per a pal·liar els danys causats pels últims temporals (BOE del 28). Vegeu-se també els Reials Decrets 265/2017, de 17 de març i 1387/2018, de 19 de novembre, pel qual s'amplia l'àmbit d'aplicació del Reial Decret llei 2/2017

. Donacions a determinades entitats

Normativa: Art. 33.4 a) Llei IRPF

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de les donacions efectuades a les entitats citades a l'article 68.3 de la Llei del IRPF.

> Les entitats a què es referix l'article 68.3 de la Llei del IRPF són les que donen de dret a practicar la deducció per donatius. Dites entitats beneficiàries del mecenatge es relacionen al Capítol 16.

. Trasmisión de la seua vivenda habitual per majors de 65 anys o persones en situació de dependència

Normativa:Arts. 33.4 b) Llei IRPF i 41 bis del Reglament

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió per majors de 65 anys de la seua vivenda habitual, així com per les persones que es troben en situació de dependència severa o de gran dependència de conformitat amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nuda propietat de la vivenda habitual pel seu titular, reservant-se este l'usdefruit vitalici sobre l'esmentat habitatge.

Als exclusius efectes de l'aplicació d'esta exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent la seua vivenda habitual quan l'esmentada edificació constituïsca la seua vivenda habitual en eixe moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

> La no-subjecció al IRPF de les anualitats percebudes en determinats supòsits d'hipoteca inversa de la vivenda habitual es comenta en el subapartat "Rendes no subjectes" d'este mateix Capítol. Respecte al concepte d'habitatge vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei del IRPF.

. Pagament dels deutes tributaris amb béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol

Normativa: Art. 33.4 c) Llei IRPF

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió del pagament dels deutes tributaris del IRPF i de l'Impost sobre Successions i Donacions mitjançant lliurament de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol d'acord amb el disposat a l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol.

. Dació en paga de la vivenda habitual

Normativa: Art. 33.4 d) Llei IRPF

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la dació en paga de la vivenda habitual del deutor o garant del deutor, per a la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaiga sobre la mateixa, contretes amb entitats de crèdit o de qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

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

En tot cas serà necessari que el propietari de la vivenda habitual no dispose d'altres béns o drets en prou quantia per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

. Exempció per reinversió en rendes vitalícies

Normativa:Arts. 38.3 Llei IRPF i 42 Reglament

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en la transmissió per contribuents majors de 65 anys d'elements patrimonials, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destine en el termini de sis mesos a constituir una renda vitalícia assegurada al seu favor, en les condicions establides reglamentàriament. La quantitat màxima total que a tal efecte podrà destinar-se a constituir rendes vitalícies serà de 240.000 euros.

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

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

> El comentari detallat d'esta exempció per la transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies eixe conté al Capítol 11.

. Exempció per reinversió en vivenda habitual

Normativa:Arts. 38.1 Llei IRPF i 41 Reglament

Està exempt el guany patrimonial obtingut per la transmissió de la vivenda habitual, sempre que la reinversió de l'import obtingut es produïsca en l'adquisició d'una altra vivenda habitual o en la rehabilitació d'aquella que vaja a tindre tal caràcter, en les condicions i requisits establits reglamentàriament, al mateix exercici en què s'obté el guany patrimonial, en els dos anteriors o en els dos següents.

> Les condicions i requisits per a l'aplicació d'esta exempció per reinversió en vivenda habitual es comenten al Capítol 11

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

Normativa:Arts. 38.2 Llei IRPF i 41 Reglament

Està exempt el guany patrimonial obtingut per la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 d'esta Llei, sempre que l'import total obtingut per la transmissió de les mateixes es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions de les esmentades entitats en les condicions que reglamentàriament es determinen.

> Les condicions i requisits per a l'aplicació d'esta exempció per reinversió en una altra entitat de nova o recent creació es comenten al capítol 11.

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

Normativa: Vegeu la disposició addicional trenta-quatrena d'esta Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Està exempt el guany patrimonial que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions adquirides pel contribuent en empreses de nova o recent creació entre l'11 de juliol de 2011 i el 29 de setembre de 2013, sempre que hagen romàs en el seu patrimoni per un període superior a tres anys (explicats de data a data) des de la seua adquisició, i es complisquen els requisits i condicions establits en la disposició addicional trenta-quatrena de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

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

Normativa: Disposició addicional trenta-setena Llei IRPF

Està exempta el **50 per 100** del guany patrimonial que es pose de manifest en ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol onerós a partir de 12 de maig de 2012 fins al 31 de desembre de 2012.

Este supòsit es comenta dins de guanys patrimonials exempts al Capítol 11.

. Rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals

Normativa: Disposició addicional quaranta-tresena Llei IRPF

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posen de manifest com a conseqüència de lleves i dacions en paga de deutes, establits en:

- Un conveni aprovat judicialment conforme al procediment fixat en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, al Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.
- Un acord de refinançament judicialment homologat a què es referix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, regulat en el Títol II del llibre segon, articles 596 a 630, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal,
- Un acord extrajudicial de pagaments que es referix el Títol X de Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, regulat en el Títol III del llibre segon, articles 631 a 694, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal, o
- o finalment, com a conseqüència d'exoneracions del passiu insatisfet a què es referix l'article 178 bis de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, el Capítol II del Títol XI del llibre primer, articles 486 a 502, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

En tots els casos és requisit necessari perquè les rendes es declaren exemptes que **els deutes no deriven de l'exercici d'activitats econòmiques**.

Pot consultar-se, amb efectes merament informatius, la taula de correspondències dels preceptes de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, amb els del text refós de la Llei Concursal, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, en virtut de la disposició addicional tercera del mateix, a través de la pàgina web dels Ministeris de Justícia i d'Assumptes Econòmics i Transformació Digital.

Respecte al criteri d'imputació en el cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats quan adquirisca eficàcia una lleva establida en un acord de refinançament judicialment homologable, o en un acord extrajudicial de pagaments, vegeu l'article 14.2.k) de la Llei del IRPF. (Impost sobre la renda de les persones físiques)

. Ajudes per a compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital

Normativa: Disposició addicional quinta.4 Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable del IRPF, les ajudes concedides en virtut dels disposat al Reial Decret 920/2014, de 31 d'octubre, pel qual es regula la concessió directa de subvencions destinades a compensar els costos derivats de la recepció o accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes: quanties exemptes

Normativa: Disposició addicional trenta-tresena Llei IRPF

Premis

No s'integren a la base imposable del IRPF, però si estan subjectes a l'esmentat impost mitjançant un gravamen especial els següents premis:

- Els premis obtinguts de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loteries i Apostes de l'Estat i pels òrgans o entitats de les Comunitats Autònomes.
- Els premis obtinguts dels sortejos organitzats per la Creu Roja Espanyola.
- Els premis obtinguts de les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cecs Españoles (ONCE).
- Els premis organitzats per organismes públics o entitats que exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establits en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que perseguisquen objectius idèntics als dels

organismes o entitats abans assenyalats.

La resta de premis (diferents dels que acabem d'enumerar) es consideren guanys patrimonials i integren la base imposable general del IRPF.

Quanties exemptes

A l'exercici 2020 estaran exempts del gravamen especial els premis cuye import íntegre siga **igual o inferior a 40.000 euros**.

Els premis l'import íntegre dels quals siga **superior a 40.000 euros**, **se sotmetran a tributació del gravamen especial respecte de la part del mateix que excedisca de l'esmentat import.**

Esta exempció serà d'aplicació sempre que la quantia del desè, fracció, cupó de loteria o de l'aposta efectuada, siga de, almenys, 0,50 euros. En cas que fora **inferior a 0,50 euros**, la quantia màxima exempta es reduirà de forma proporcional.

En el supòsit que el premi anara de titularitat compartida, la quantia exempta es prorratejarà entre els cotitulars en funció de la quota que els corresponga.

Novetat 2020 *La quantia mínima exempta per als premis de loteria subjectes al gravamen especial s'eleva per a 2020 fins a 40.000 euros*

Rendes no subjectes

1.En general

Entre les rendes no sotmeses al IRPF poden citar-se les següents:

. Les rendes que es troben subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Normativa:Art. 6.4 Llei IRPF

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

. Els guanys o pèrdues patrimonials posades de manifest en els supòsits relacionats a l'article 33.3 de la Llei del IRPF.

L'article 33.3 de la Llei del IRPF establix els supòsits en què, per expressa disposició legal, no hi ha guany o pèrdua patrimonial que es comenten es comenten al Capítol 11 a què ens remetem.

. Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits anteriorment a 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment)

Normativa: disposició addicional primera de la Llei del IRPF

La part de la **guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006** (no així les pèrdues patrimonials) derivada d'elements patrimonials no afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques que a 31 de desembre de 1996 tingueren un període de permanència en el patrimoni del contribuent superior a:

- 10 anys, en el supòsit de béns immobles o drets sobre els mateixos.
- 5 anys, en el supòsit d'accions admeses a negociació, a excepció de les accions representatives del capital social de Societats d'Inversió Mobiliària i Immobiliària.
- 8 anys, en el supòsit dels altres béns o drets.

Des d'1 de gener de 2015 s'establix per a tots els elements patrimonials als que resulte d'aplicació l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió.

> El comentari detallat de este règim transitori es conté al Capítol 11.

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

La relació detallada d'estes pèrdues patrimonials que no es computen com a tals es conté al Capítol 11, al qual ens remetem.

. Els rendiments del capital mobiliari que es posen de manifest en ocasió de transmissions lucratives d'actius financers a causa de mort del contribuent.

Normativa:Art. 25.6 Llei IRPF

> És necessari posar de manifest que ete suposat completa el relatiu a la no-subjecció dels guanys o pèrdues patrimonials produïdes per transmissions lucratives a causa de mort del contribuent (plusvàlua del mort) inclòs dins dels relacionats a l'article 33.3 de la Llei del IRPF. En conseqüència, no tindran la consideració de rendiments del capital mobiliari per al causant els derivats de la transmissió lucrativa d'actius financers a causa de mort.

. La renda que es pose de manifest com a conseqüència del exercici de dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiu que instrumenten compromisos per pensions.

Normativa: Disposició addicional primera Llei IRPF

L'esmentada renda no estarà subjecta al IRPF del titular dels recursos econòmics que en cada cas corresponga, en els següents supòsits:

- Per a la integració total o parcial dels compromisos instrumentats a la pòlissa en un altre contracte d'assegurança que complisca els requisits de la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions.
- Per a la integració en un altre contracte d'assegurança col·lectiu, dels drets que corresponguen al treballador segons el contracte original en el cas de cessament de la relació laboral.

Tampoc no està subjecta al IRPF la renda que es pose de manifest com a conseqüència de la **participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumenten compromisos per pensions** d'acord amb el previst en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, quan l'esmentada participació en beneficis es destine a l'augment de les prestacions assegurades en els esmentats contractes.

. Disposició de béns que conformen el patrimoni personal per a assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència

Normativa: Disposició addicional quinzena de la Llei del IRPF i la disposició addicional primera de la Llei 41/2007, de 7 de desembre (BOE del 8).

Les quantitats percebudes com a conseqüència de les disposicions que es facen de la vivenda habitual (**hipoteca inversa**) per les persones majors de 65 anys, així com per les persones que es troben en situació de dependència severa o gran dependència, que es referix l'article 26 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15), sempre que es duguen a terme de conformitat amb la regulació financera relativa als actes de disposició de béns que conformen el patrimoni personal per a assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

> Respecte al concepte de vivenda habitual vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei del IRPF i l'article 41 bis el Reglament del IRPF.
>
> La hipoteca inversa es regula en la disposició addicional primera de la Llei 41/2007, de 7 de desembre, per la que es modifica la Llei 2/1981, de 25 de març, de Regulació del Mercat Hipotecari i altres normes del sistema hipotecari i financer, de regulació de les hipoteques inverses i l'assegurança de dependència i per la que s'establix determinada norma tributària (BOE del 8). I d'acord amb l'esmentada disposició s'entén per "hipoteca inversa" el préstec o crèdit garantit mitjançant hipoteca sobre un bé immoble que constituïsca la vivenda habitual del sol·licitant, sempre que complisquen els següents requisits:
>
> a. que el sol·licitant i els beneficiaris que este puga designar siguen persones d'edat igual o superior als 65 anys o afectades de dependència o persones a qui se'ls haja reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100,
> b. que el deutor dispose de l'import del préstec o crèdit mitjançant disposicions periòdiques o úniques,
> c. que el deute només siga exigible pel creditor i la garantia executable quan mora el prestatari o, si així s'estipula al contracte, quan mora l'últim dels beneficiaris,

d. que l'habitatge hipotecat haja sigut taxat i assegurada contra danys d'acord amb els termes i els requisits que s'establixen als articles 7 i 8 de la Llei 2/1981, de 25 de març, de Regulació del Mercat Hipotecari."

Estes hipoteques només podran ser concedides per les entitats de crèdit i per les entitats asseguradores autoritzades per a operen a Espanya, sense perjudici dels límits, requisits o condicions que, a les entitats asseguradores, impose la seua normativa sectorial.

. Ajuts Econòmics que es concedisquen per despeses de malaltia no cobertes

Tampoc no tenen la consideració de renda subjecta aquelles **ajuts econòmics que es concedisquen per despeses de malaltia no cobertes pel Servei de Salut o Mutualitat corresponent**, que es destinen al tractament o restabliment de la salut.

2.Supòsit especial: Clàusules terra

Abast de la no-subjecció

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

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

De la mateixa manera ha de tindre's en compte que tampoc no s'integren a la base imposable del IRPF la devolució de quantitats prèviament satisfetes pel contribuent per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs, juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades de l'execució o compliment de sentències o laudes arbitrals que declaren la nul·litat de les mateixes.

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

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

a. Quan tals quantitats hagueren format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en vivenda habitual o de deduccions establides per la Comunitat Autònoma, s'han de diferenciar els següents supòsits:

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

  L'esmentada regularització únicament es realitzarà respecte dels exercicis en què no haguera prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

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

  Per la seua part la reducció del principal del préstec tampoc no generarà dret a aplicar la deducció per inversió en vivenda habitual ni de cap deducció autonòmica.

b. Quan tals quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució haurien tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors respecte dels quals no haguera prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació, es perdrà tal consideració, havent de practicar-se autoliquidació complementària corresponent a tals exercicis, sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprés entre la data de l'acord i l'acabament del següent termini de presentació d'autoliquidació per este Impost.

c. Les quantitats que, per l'aplicació de clàusules terra, hagueren sigut satisfetes pel contribuent el 2020 i respecte a les quals abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici s'assolisca l'acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera o siga conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no formaran cap part de la base de deducció per inversió en vivenda habitual ni de deducció autonòmica, ni tindran la consideració de despesa deduïble.

Important: *a efectes de les regularitzacions que siguen procedents tinga's en compte que mentre que en el supòsit de l'existència d'acord amb l'entitat financera la regularització es computa des de la data en la qual este se subscriu, en els supòsits de sentència o laude arbitral la regularització s'ha de computar des de la data d'estos (la fermesa de la sentència, en el seu cas).*

Subjecció al IRPF: aspectes personals

Són contribuents pel IRPF

Normativa:Art. 8 Llei IRPF

1. Les persones físiques que tinguen la seua residència habitual en territori espanyol.
2. Les persones físiques que tinguen la seua residència habitual a l'estranger per alguna de les circumstàncies previstes a l'article 10 de la Llei del IRPF que més endavant es comenten.
3. Les persones físiques de nacionalitat espanyola que acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal.Estes persones no perdran la seua condició de contribuents pel IRPF en el període impositiu en què es produïsca el canvi de residència i en els quatre períodes impositius següents.

   Vegeu sobre això la relació de països i territoris qualificats reglamentàriament com paradisos fiscals i les notes sobre l'esmentada relació de països i territoris que figuren al Capítol 10 d'este Manual.

Residència habitual en territori espanyol

Normativa:Art. 9 Llei IRPF

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

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

Per a determinar este període de permanència es computaran les absències esporàdiques, tret que el contribuent acredite la seua residència fiscal en un altre país.Tractant-se de països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals, l'Administració tributària podrà exigir que s'emprove la permanència en el mateix durant 183 dies en l'any natural.

Malgrat l'anterior, per a determinar el període de permanència en territori espanyol no es computaran les estades temporals a Espanya que siguen conseqüència de les obligacions contretes en acords de col·laboració cultural o humanitària, a títol gratuït, amb les Administracions Públiques espanyoles.

> **Nota:** Per a delimitar les "absències esporàdiques" tinguen-se en compte els criteris interpretatius que sobre els articles 8.1.a) i 9.1.a) de la Llei del IRPF ha establit el Tribunal Suprem en les seues Sentències de 28 de novembre de 2017 (números 1.829/2017, 1.850/2017, 1.860/2017 i 1.834/2017, resolent, respectivament, recursos de cassació contenciós-administratius números 815/2017, 812/2017, 807/2017 i 809/2017) i 1 de març de 2018 (núm. 334/2018), en relació amb tributació dels beneficiaris de beques de l'Institut Espanyol de Comerç Exterior (ICEX) amb estada en un país estranger per a desenvolupar les activitats pròpies de la mateixa.

Covid-19: *en relació amb l'esmentat criteri de permanència de més de 183 dies dins de l'any natural en territori espanyol, si no existix conveni de doble imposició amb el país de residència inicial, els dies passats a Espanya a causa de l'estat d'alarma es computaran a efectes de determinar la residència fiscal, per la qual cosa, si s'haguera romàs més de 183 dies en territori espanyol l'any 2020, la persona podria ser considerada contribuent del IRPF. A diferència de l'anterior, si existix conveni de doble imposició amb el país de residència inicial, en els casos de confinament temporal en territori espanyol en ocasió del COVID-19, l'aplicació d'un conveni de doble imposició fa poc probable que la persona puga ser considerada com a resident a Espanya en comptes d'en l'altre país. En tot cas, els criteris establits al corresponent conveni seran suficients per a dirimir el conflicte de doble residència que puga plantejar-se.*

2.Que raga en Espanya el nucli principal o la base de les seues activitats o interés econòmic, de forma directa o indirecta.

Es presumirà, tret de prova en contrari, que el contribuent té la seua residència habitual en territori espanyol quan, conforme als criteris anteriors, residisquen habitualment a Espanya el

seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que depenguen d'aquell.

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

Recorde: *la residència fiscal d'una persona física no només es determina en funció del primer criteri de permanència (més de 183 dies), sinó que, el contribuent també podrà ser considerat resident fiscal a Espanya si té en este país, de forma directa o indirecta, el nucli principal o la base de les seues activitats o interés econòmic.*

Residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia a efectes del IRPF

Normativa: Art. 72 Llei IRPF

Criteris per a determinar la residència habitual

Com a principi general, els contribuents amb residència habitual en territori espanyol són residents en el territori d'una Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia.Per a determinar en quin de les Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia té la seua residència habitual el contribuent resident, s'hauran d'aplicar els següents criteris:

1. Criteri de permanència

D'acord amb este criteri, el contribuent residix a la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia al territori del qual haja romàs més gran nombre de dies del període impositiu (generalment, l'any natural), computant-se a estos efectes les absències temporals i presumint-se, tret de prova en contrari, que la persona roman al territori de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia on arrela la seua vivenda habitual.

2. Criteri del principal centre d'interessos

Quan no fora possible determinar la residència conforme al criteri anterior, es considerarà que el contribuent residix en la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia on tinga el seu principal centre d'interessos;és a dir, en aquella al territori de la qual haja obtingut la major part de la base imposable del IRPF, determinada pels següents components de renda:

a. Rendiments del treball, que s'entendran obtinguts on arrele el centre de treball respectiu, si existix.

b. Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts al lloc en què arrelen estos.

c. Rendiments d'activitats econòmiques, ja siguen empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on arrele el centre de gestió de cada una d'elles.

3. Criteri de l'última residència declarada a efectes del IRPF

En defecte dels anteriors criteris, la persona es considera resident en el territori en què raga la seua última residència declarada a efectes del IRPF.

Important:*d'acord amb l'establit a l'article 72.3 de la Llei del IRPF, no produiran efecte els canvis de residència que tinguen per objecte principal aconseguir una menor tributació efectiva en este impost, tret que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, almenys, tres anys. En estos supòsits s'hauran de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguen.Vegeu el Capítol 18*

Les persones físiques residents en territori espanyol, que no romanguen a l'esmentat territori més de 183 dies durant l'any natural, es consideraran residents en el territori de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en què raga el nucli principal o base de les seues activitats o del seu interés econòmic.

Finalment, quan la persona siga resident en territori espanyol per presumpció, és a dir, perquè el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat dependents d'ell residisquen habitualment a Espanya, es considerarà resident en el territori de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en què estos residisquen habitualment.

Declaracions conjuntes d'unitats familiars els membres de les quals residixen en diferents Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia

Quan els contribuents integrats a una unitat familiar tingueren la seua residència habitual en Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia diferents i optaren per tributar conjuntament, en l'apartat "Comunitat Autònoma/Ciutat Autònoma de residència el 2020" s'indicarà aquella en la qual haja tingut la seua residència habitual el membre de la unitat familiar amb més base liquidable, determinada esta d'acord amb les regles d'individualització de rendes del IRPF.

Quan una de les diferents Comunitats Autònomes anara de règim foral (Navarra o País Basc), s'atendrà també este criteri per a determinar la competència foral o estatal en ordre a l'exacció del IRPF.

Residència habitual a l'estranger

Normativa: Art. 10 Llei IRPF

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

a. Membres de missions diplomàtiques espanyoles, comprenent tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis de la mateixa.
b. Membres de les oficines consulars espanyoles, comprenent tant el cap de les mateixes com al personal funcionari o de serveis a elles adscrit, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal dependent d'ells.
c. Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'organismes internacionals o que formen part de missions o delegacions d'observadors a l'estranger.
d. Funcionaris en actiu que exercisquen a l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.

No obstant això, no tindran la consideració de contribuents:

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

Important: *com a conseqüència del règim de cessió de tributs de l'Estat a les Comunitats Autònomes s'ha d'emplenar en l'apartat corresponent de la pàgina 1 del model de declaració la clau de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en la qual el declarant haja tingut la seua residència habitual a l'esmentat exercici. No obstant això, els funcionaris i ocupats públics espanyols residents a l'estranger a l'exercici 2020, faran constar en l'esmentat apartat la clau específica "20".*

No es consideren contribuents del IRPF

Normativa: Art. 8.3 Llei IRPF

No tenen la consideració de contribuents pel IRPF les societats civils no subjectes a l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns i altres entitats que es referix l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE del 18).

Les rendes corresponents a les mateixes s'atribuiran als socis, hereus, comuners o partícips, respectivament, d'acord amb l'establit als articles 86 a 90 de la Llei del IRPF.

El règim d'atribució de rendes es comenta amb més detall al Capítol 10.

La unitat familiar en el IRPF

Modalitats

A efectes del IRPF, existixen dues modalitats d'unitat familiar, a saber:

. En cas de matrimoni (modalitat 1a)

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

a. Els fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquen independentment d'estos.
b. Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

Recorde:*la majoria d'edat s'assolix en complir els 18 anys.*

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

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

Normes comunes a les dues modalitats d'unitat familiar

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

- Qualsevol altra agrupació familiar, diferent de les anteriors, no constituïx unitat familiar a efectes del IRPF.
- Ningú no podrà formar part de dues unitats familiars alhora.
- La determinació dels membres de la unitat familiar es realitzarà atenent la situació existent el dia 31 de desembre de cada any.

Per tant, si un fill complira 18 anys durant l'any, ja no formarà part de la unitat familiar en eixe període impositiu.

Tributació individual i opció per la tributació conjunta

Normativa: Art. 83 Llei IRPF

Plantejament

- **Amb caràcter general**, la declaració del IRPF es presenta de forma individual. No obstant això, les persones integrades a una unitat familiar, en els termes anteriorment comentats, poden optar, si així ho desitgen, per declarar de forma conjunta, sempre que tots els seus membres siguen contribuents per este impost.

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

  No obstant això, ha de tindre's en compte que l'article 84.2.4º de la Llei del IRPF (que establix les "Normes aplicables en la tributació conjunta") assenyala la improcedència de la reducció de 2.150 euros anuals en la segona de les modalitats d'unitat familiar que es referix l'article 82 de la Llei del IRPF, en els casos en què el contribuent convisqua amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.

- **En els supòsits de separació o divorci matrimonial o absència de vincle matrimonial**, l'opció per la tributació conjunta correspondrà a qui tinga atribuïda la guarda i custòdia dels fills a la data de meritació del IRPF, en tractar-se del progenitor que conviu amb aquells. En els supòsits de guarda i custòdia compartida l'opció de la tributació conjunta pot exercitar-la qualsevol dels dos progenitors, optant l'altre per declarar de forma individual.

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

L'opció per declarar conjuntament:

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

reglamentari de presentació de declaracions.

En cas que no s'haguera presentat declaració, l'Administració tributària, en practicar les liquidacions que siguen procedents, aplicarà les regles de la tributació individual, tret que els membres de la unitat familiar manifesten expressament el contrari en el termini de deu dies a partir del requeriment de l'Administració.

- **No vincula la unitat familiar per a exercicis successius.**

  Així, la declaració conjunta a l'exercici 2019 no obliga a haver de declarar també conjuntament el 2020; de la mateixa manera, la declaració conjunta el 2020 no vincula per al 2021.

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

  Si un qualsevol dels membres de la unitat familiar presenta declaració individual, els restants membres hauran d'utilitzar este mateix règim de tributació.

Important: *tinga's en compte que en el cas d'unitats familiars a què es referix l'article 82.1 de Llei del IRPF formades per contribuents d'este Impost i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu es va establir, des d'1 de gener de 2018, una deducció sobre la quota que es comenta al Capítol 16 del Manual. Amb l'esmentada deducció es pretén, ja que tals unitats familiars no poden optar per declarar conjuntament, equiparar la quota a pagar a què haguera suportat el contribuent en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya. No obstant això, esta deducció no és aplicable quan algun dels membres integrats a la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol previst a l'article 93 de la Llei del IRPF al qual ens referim en este Capítol.*

Característiques generals de la tributació conjunta

Normativa: Art. 84 Llei IRPF

Amb independència d'altres particularitats que s'indicaran als corresponents capítols d'este Manual, el règim de tributació conjunta presenta les següents característiques generals:

- **Per a determinar l'existència o no de l'obligació de declarar**, l'import de les rendes, la base imposable i liquidable i el deute tributari, **s'aplicaran, amb caràcter general, les regles de tributació individual**, sense que procedisca, tret d'en els casos expressament previstos en la norma que més endavant es comenten, l'elevació o multiplicació dels imports o límits en funció del nombre de membres de la unitat familiar.
- **Les rendes de qualsevol tipus** obtingudes per tots i cadascun dels membres de la unitat familiar se sotmetran a gravamen **acumuladament**.

- Tots els membres de la unitat familiar quedaran sotmesos a l'impost **conjuntament i solidàriament**, de manera que el deute tributari, resultant de la declaració o descobert per l'Administració, podrà ser exigit en la seua totalitat a qualsevol d'ells.

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

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

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

- **Les reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals tenen el següent tractament.**

  Els límits màxims de reducció per aportacions als esmentats sistemes de previsió social, als patrimonis protegits de les persones discapacitades i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals seran aplicats individualment per cada partícip, aportante, mutualista o assegurat integrat a la unitat familiar que tinga dret a qualsevol d'estes reduccions.

  Els límits màxims de reducció per aportacions als esmentats sistemes de previsió social es comenten al Capítol 13.

- **Mínim personal del contribuent.**

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

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

- **Mínim per discapacitat del contribuent.**

  El còmput del mínim per discapacitat del contribuent s'efectuarà tenint en compte les

circumstàncies de discapacitat que, en el seu cas, es presenten en cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar.

> ***Important:*** *el mínim personal i el mínim per discapacitat del contribuent no s'aplicaran en la declaració conjunta pels fills, sense perjudici de la quantia que siga procedent aplicar en concepte del mínim per descendents i per discapacitat.*

- **Reducció per tributació conjunta.**

  a. En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges, no separats legalment, **i els seus fills**, si n'hi haguera (modalitat 1a d'unitat familiar), **s'aplicarà una reducció de la base imposable de 3.400 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals previstes en la Llei del IRPF.

  Esta reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que puga resultar negativa com a conseqüència de tal minoració.El romanent, si n'hi haguera, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc no podrà resultar negativa.

  b. En declaracions conjuntes d'unitats familiars formades pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre (2a modalitat d'unitat familiar, en els casos de separació legal o quan no existisca vincle matrimonial) s'aplicarà **una reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals previstes en la Llei del IRPF.

  Esta reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que puga resultar negativa com a conseqüència de tal minoració.El romanent, si n'hi haguera, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc no podrà resultar negativa.

  > ***Important:*** *no s'aplicarà la reducció per tributació conjunta quan el contribuent convisqua amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.*

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

Normativa:Art. 93 Llei IRPF

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

Important: *si algun dels membres de la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb este règim fiscal especial per als treballadors desplaçats a territori espanyol, no serà d'aplicació la deducció establida, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-huitena de la Llei del IRPF, per a unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, que es comenta al Capítol 16.*

Treballadors desplaçats a territori espanyol des de l'1 de gener de 2015

Normativa:Art. 93 Llei IRPF

Atenció: *d'acord amb la disposició addicional primera del Reial Decret llei 27/2018, de 28 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària i cadastral (BOE del 29) les persones físiques que adquirisquen la condició de contribuents pel IRPF com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol amb motiu de la final de la «UEFA EURO 2020» podran optar per tributar per l'Impost sobre la Renda de No Residents, en els termes i condicions previstos a l'article 93 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, del IRPF.*

Àmbit d'aplicació

Normativa: Art. 113 Reglament IRPF

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

a. Que no hagen sigut residents en Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produïsca el seu desplaçament a territori espanyol.
b. Que el desplaçament a territori espanyol es produïsca com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies:

- Com a conseqüència d'un contracte de treball, a excepció de la relació laboral especial dels esportistes professionals regulada pel Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny. S'entendrà complida esta condició quan s'inicie una relació laboral, ordinària o especial diferent de l'anteriorment indicada, o estatutària amb un ocupador a Espanya, o quan el desplaçament siga ordenat per l'ocupador i existisca una carta de desplaçament d'este.
- Com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participe o, en cas contrari, quan la participació en la mateixa no determine la consideració d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

c. Que no obtinga rendes que es qualificarien com obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol.

Contingut del règim especial

Normativa: Art. 114 Reglament IRPF

L'aplicació d'este règim especial implicarà la determinació del deute tributari del IRPF d'acord amb les normes establides en el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març (d'ara endavant TRLIRNR (Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents)), per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent amb les següents especialitats:

a. No resultarà d'aplicació el disposat als articles 5, 6, 8, 9, 10, 11 i 14 del citat TRLIRNR.

b. La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial s'entendran obtinguts en territori espanyol.
Ara bé, no es consideren obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que deriven d'una activitat desenvolupada anteriorment a la data de desplaçament a territori espanyol o posteriorment a l'acabament del desplaçament que s'ha de comunicar en el model 149, sense perjudici de la seua tributació per l'Impost sobre la Renda de No Residents quan els esmentats rendiments s'entenguen obtinguts en territori espanyol.

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

d. Per a la determinació de la quota íntegra es diferencia dues bases liquidables a què s'aplicaren diferents escales:

- Base "A": Import de la base liquidable corresponent a les següents rendes a què es referix l'article 25.1. f) del TRLIRNR:
  - Dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat

- Interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.
- Guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials

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

Base liquidable de l'estalvi Fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable de l'estalvi Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	6.000	19
6.000	1.140	44.000	21
50.000	10.380	D'ara endavant	23

- Base "B": Import de la base liquidable corresponent a la resta de rendes a què se li aplicaran el 2020 els tipus que s'indiquen en la següent escala.

Part de la base liquidable euros	Tipus estatal aplicable Percentatge
Fins a 600.0000 euros	24
Des de 600.000,01 euros d'ara endavant	45

e. La quota diferencial serà el resultat de minorar la quota íntegra del IRPF en:

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

> ***Atenció:*** *les retencions i ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'impost es practicaran, en els termes que s'establisquen reglamentàriament, d'acord amb la normativa de l'Impost de la Renda de no residents. No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball serà el 24 per 100. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedisquen de 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable el 2018 a l'excés serà el 45 per 100.*

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

  A estos efectes, per a calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen s'haurà de tindre en compte la quota íntegra i la base liquidable, exclosa, en ambdós casos, la part de les mateixes

corresponent a les rendes a les que es referix l'article 25.1 f) del TRLIRNR.

Durada

Normativa: Art. 115 Reglament **IRPF**

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

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

Exercici de l'opció pel règim especial

Normativa: Arts. 116 i 119 Reglament IRPF

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

Per a presentar esta comunicació hauran d'estar inclosos al Cens d'Obligats Tributaris. En cas contrari, sol·licitaran prèviament l'alta a l'esmentat Cens mitjançant la presentació de la declaració censal corresponent.

A més, s'haurà d'adjuntar a la comunicació de l'opció la següent **documentació**:

a. Quan s'inicie una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emés per l'ocupador en qui s'expresse el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seua direcció, així com la durada del contracte de treball.
b. Quan es tracte d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, copia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emés per este en el que s'expresse la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeta, en el seu cas, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, el centre de treball i la seua direcció, així com la durada de l'ordre de desplaçament.
c. Quan es tracte de desplaçaments com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emés per l'entitat en el qual s'expresse la data d'adquisició de la condició d'administrador i que la participació del contribuent en l'entitat no determina la condició d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

El contribuent també haurà de comunicar en el model 149 l'acabament el seu desplaçament a territori espanyol en el termini d'un mes des que es produïra esta circumstància.

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

Renúncia i exclusió del règim especial

Normativa: Arts. 117 i 118 Reglament IRPF

Els contribuents que hagueren optat pel règim especial podran renunciar a la seua aplicació durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què la renúncia haja d'assortir efectes. Els contribuents que renuncien a este règim especial no podran tornar a optar per la seua aplicació.

L'exclusió del règim especial es produïx per incompliment d'alguna de les condicions anteriorment comentades determinants de la seua aplicació, assortint esta efectes en el període impositiu en què es produïsca l'incompliment. Els contribuents exclosos hauran de comunicar tal circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que van determinar la seua aplicació.

Tant la renúncia com l'exclusió hauran de ser comunicades a l'Administració tributària en el model 149, aprovat per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23).

Model especial de declaració en el IRPF

Els contribuents que opten per este règim especial hauran de presentar i subscriure la seua declaració pel IRPF en el model especial 151, aprovat en l'esmentada Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23), en el lloc i termini establits, amb caràcter general, per a la presentació de les declaracions del IRPF.

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

Règim transitori: Treballadors desplaçats a territori espanyol anteriorment a 1 de gener de 2015

Normativa: Disposició transitòria dissetena Llei IRPF

Als contribuents que s'hagueren desplaçat a territori espanyol anteriorment a 1 de gener de 2015

se'ls va donar l'opció d'aplicar el règim especial que va estar vigent fins al 31 de desembre de 2014, amb els tipus de gravamen previstos en la normativa de l'Impost sobre la Renda de No Residents en vigor en esta última data presentant la seua declaració del IRPF corresponent a l'exercici 2015 en el model 150 aprovat en l'Ordre EHA /848/2008, de 24 de març, en lloc del nou model 151.

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

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

> El règim especial per a treballadors desplaçats a territori espanyol vigent fins al 31 de desembre de 2014, era aplicable durant el període impositiu en què el contribuent adquirisca la seua residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents. A estos efectes s'ha de tindre en compte que en la mesura que l'esmentat règim especial era aplicable en el període impositiu en què s'efectuava el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents, l'últim any en què és aplicable el règim especial que va estar vigent fins al 31 de desembre de 2014 i pot presentar-se el model 150 serà el 2020.

Les condicions, requisits i contingut del règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol aplicable fins a 31 de desembre de 2014 i a partir d'1 de gener de 2015 es resumixen en el quadre comparatiu.

Quadre comparatiu

RÈGIM FISCAL ESPECIAL APLICABLE ALS TREBALLADORS DESPLAÇATS A TERRITORI ESPANYOL

Condicions i requisits per a la seua aplicació

A PARTIR D'1 DE GENER DE 2015 (Article 93 Llei del IRPF, redacció donada per la Llei 26/2014)	FINS AL 31 DE DESEMBRE DE 2014 (Article 93 Llei del IRPF, redacció donada per la Llei 26/2009)
a. Que no hagen sigut residents en Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produïsca el seu desplaçament a territori espanyol. b. Que no siguen esportistes professionals. c. Que el desplaçament a territori espanyol es produïsca com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies: • D'un contracte de treball. • De l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participe o, en cas contrari, quan la participació en la mateixa no determine la consideració d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats. d. Que no obtinga rendes que es qualificarien com obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol	• Des d'1 de gener de 2007 fins a 1 de gener de 2010 a. Que no hagen sigut residents en Espanya durant els deu anys anteriors al seu nou desplaçament a territori espanyol. b. Que el desplaçament a territori espanyol es produïsca com a conseqüència d'un contracte de treball. c. Que els treballs es realitzen efectivament a Espanya. d. Que els esmentats treballs es realitzen per a una empresa o entitat resident en Espanya o per a un establiment permanent situat a Espanya d'una entitat no resident en territori espanyol. e. Que els rendiments del treball derivats de la comentada relació laboral no estiguen exempts de tributació per l'Impost sobre la Renda de No Residents. • Des d'1 de gener de 2010 fins a 31 de desembre de 2014 A més dels requisits anteriors el següent: Que les retribucions previsibles derivades del contracte de treball en cada un dels períodes impositius en què s'aplique este règim especial no superen la quantia de 600.000 euros anuals

RÈGIM FISCAL ESPECIAL APLICABLE ALS TREBALLADORS DESPLAÇATS A TERRITORI ESPANYOL

Contingut: regles per a determinar el deute tributari

A PARTIR D'1 DE GENER DE 2015 (Article 93 Llei del IRPF, redacció donada per la Llei 26/2014)	FINS AL 31 DE DESEMBRE DE 2014 (Article 93 Llei del IRPF, redacció donada per la Llei 26/2009)

El deute es determina conforme a les normes del IRNR (Impost sobre la renda de no residents) amb les següents especialitats:
 	
• La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial s'entenen obtinguts en territori espanyol.
• Es graven acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que siga possible cap compensació entre aquelles.
• Per a la determinació de la quota íntegra s'apliquen les dues és- cales especifiques que establix l'article 93 de la Llei del IRPF:
  • Una escala per a la part de la base corresponent a les rendes a què es referix l'article 25.1. f) del TRLIRNR (dividends, interessos i guanys patrimonials).
  • Una escala per a la part de la base corresponent a la resta de rendes.
• La quota diferencial serà el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en:
  • La deducció per donatius, en els termes previstos en la Llei del IRPF i les retencions practicades a compte (incloses les quotes satisfetes a compte del IRNR).
  • La deducció per doble imposició internacional a què es referix l'article 80 de la Llei del IRPF
	El deute es determina conforme a les normes del IRNR amb les següents especialitats:
	
	• Els contribuents tributen de forma separada per cada meritació total o parcial de la renda sotmesa a gravamen, sense que siga possible cap compensació entre aquelles.
	• La base liquidable de cada renda es calcula per a cada una d'elles segons l'establit en la TRLIRNR.
	• La quota íntegra s'obté aplicant a la base liquidable els tipus de gravamen que establia l'article 25.1 TRLIRNR a la redacció vigent a 31-12-2014 (tipus general: 24,75%; dividends, interessos i guanys patrimonials: 21%).
	• La quota diferencial és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en la deducció per donatius, en els termes previstos en la Llei del IRPF i les retencions practicades a compte. També resulten deduïbles les quotes satisfetes a compte del IRNR

Règim opcional de tributació pel IRPF de contribuents residents en altres Estats membres de la Unió Europea

Condicions d'aplicació

Normativa:Art. 46 TRLIRNR i 21 del Reglament IRNR

Poden sol·licitar l'aplicació d'este règim opcional de tributació pel IRPF els contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents (IRNR) que siguen persones físiques i que complisquen les següents condicions:

a. Que acrediten ser residents en un Estat membre de la Unió Europea o ser residents en un Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu amb què existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària.

b. Que el contribuent acredite alguna d'estes circumstàncies:

- Que haja obtingut durant l'exercici a Espanya per rendiments del treball i per rendiments d'activitats econòmiques, com a mínim, el 75 per cent de la totalitat de la seua renda, o bé,
- Que la renda obtinguda durant l'exercici a Espanya haja sigut inferior al 90 per 100 del mínim personal i familiar que li haguera correspost d'acord amb les seues circumstàncies personals i familiars d'haver sigut resident en Espanya i que la renda obtinguda fora d'Espanya haja sigut, així mateix, inferior a l'esmentat mínim.

c. Que estes rendes obtingudes durant l'exercici a Espanya hagen tributat efectivament pel IRNR.

Exercici de l'opció

L'exercici de l'opció de tributar pel IRPF s'ha de realitzar mitjançant el model de sol·licitud aprovat per l'Ordre HAP /2474/2015, de 19 de novembre (BOE del 24), que es presentarà en el termini de quatre anys explicats a partir del 2 de maig o immediat hàbil posterior de l'any natural següent corresponent al període impositiu respecte del qual se sol·licita l'aplicació de l'esmentat règim.

Important: *si algun dels membres de la unitat familiar opta per tributar d'acord amb este règim no serà d'aplicació la deducció establida, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-huitena de la Llei del IRPF, per a unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, que es comenta en el Capítol 16 d'este Manual.*

Contingut del règim

D'acord amb el disposat a l'article 46 del TRLIRNR, aprovat per Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, i el 21 a 24 del Reglament del IRNR, aprovat a l'article únic del Reial Decret 1776/2004, de 30 de juliol, el contingut del règim opcional és el següent:

- La renda gravable estarà constituïda per la totalitat de les rendes obtingudes a Espanya pel contribuent en el període impositiu.
- El tipus de gravamen aplicable serà el tipus mig, expressat amb dos decimals, resultant d'aplicar les normes del IRPF a la totalitat de rendes obtingudes pel contribuent durant el període impositiu, amb independència del lloc on s'hagueren produït i qualsevol que siga la residència del pagador, tenint en compte les circumstàncies personals i familiars del contribuent que hagen sigut degudament acreditades.
- La quota tributària serà el resultat d'aplicar el tipus de gravamen general a la part de base liquidable corresponent a les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol.
- Si el resultat de les operacions anteriors dona una quantitat inferior a l'import global de les quantitats satisfetes durant el període impositiu pel contribuent no resident en concepte de IRNR sobre les rendes obtingudes en territori espanyol, serà procedent tornar l'excés.

> ***Important:*** *el contribuent al que resulte d'aplicació este règim opcional no perdrà la seua condició de contribuent per l'Impost sobre la Renda de No Residents.*

Subjecció al IRPF: aspectes temporals

Meritació i període impositiu

Normativa: Arts. 12 i 13 Llei IRPF

Amb caràcter general, el període impositiu és l'any natural, meritant-se el IRPF el dia 31 de desembre de cada any.

> Per tant, la declaració del IRPF de l'exercici 2020 haurà de comprendre la totalitat dels fets i circumstàncies amb transcendència fiscal a efectes de l'esmentat impost que resulten imputables a l'esmentat any natural.

El període impositiu és inferior a l'any natural exclusivament quan es produïsca la mort del contribuent un dia diferent al 31 de desembre, finalitzant llavors el període impositiu i meritant-se en eixe moment l'impost.

Cap altre supòsit diferent de la mort del contribuent (matrimoni, divorci, separació matrimonial, etc.) **donarà lloc a períodes impositius inferiors a l'any natural.** Per tant, per a

un mateix contribuent no hi pot haver més d'un període impositiu dins d'un mateix any natural.

Únicament en les declaracions que corresponguen a períodes impositius inferiors a l'any natural, s'haurà d'emplenar l'apartada “MERITACIÓ”, situada a la pàgina 2 de model de declaració.

***Important**: en el supòsit de mort d'un contribuent integrat a una unitat familiar, els restants membres podran optar per la tributació conjunta, però sense incloure les rendes del mort en l'esmentada declaració.*

Exemple:

Matrimoni format pels cònjuges "A" i "B" amb els quals conviu el seu fill "C" menor d'edat. El mes de juny es produïx la mort del cònjuge "A".

Determinar el període impositiu i formes de tributació dels components de la unitat familiar.

Solució:

Els membres de la unitat familiar poden optar per tributar de la següent forma:

Tributació individual.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració individual del cònjuge "B" amb període impositiu igual a l'any natural.
- Declaració individual del fill "C" amb període impositiu igual a l'any natural.

Tributació individual i conjunta.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració conjunta dels restants membres de la unitat familiar ("B" i "C") per tot l'any.

Regles generals de tributació en els períodes impositius inferiors a l'any natural

Obligació de declarar

Els imports que determinen l'existència de l'obligació de declarar, s'aplicaran en les seues quanties íntegres, amb independència del nombre de dies que comprenga el període impositiu del mort, i sense que procedisca la seua elevació a l'any.

Rendes que s'han d'incloure en la declaració.

Normativa: Art. 14.4 Llei IRPF

Les rendes que s'han d'incloure en la declaració, seran les meritades en el període comprés entre l'1 de gener i la data de la defunció, inclosos els pendents d'imputació, d'acord amb les normes d'imputació temporal de rendes contingudes en la normativa reguladora del IRPF.

Les rendes immobiliàries imputades (immobles no arrendats, exclosa la vivenda habitual i el terra no edificat) s'hauran de quantificar en funció del nombre de dies que integre el període impositiu que és objecte de declaració.

Important: *totes les rendes pendents d'imputació que tinguera el mort s'hauran d'integrar a la base imposable de la declaració de l'últim període impositiu. En este cas, els successors del mort podran sol·licitar, dins del termini reglamentari de declaració, el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les esmentades rendes, en funció dels períodes impositius a què haguera correspost imputar les rendes, amb el límit màxim de 4 anys, d'acord amb el disposat a l'article 63 del Reglament del IRPF.*

Reducció per obtenció de rendiments del treball.

La reducció que siga procedent practicar sobre els rendiments nets del treball personal s'aplicarà en la quantia íntegra que corresponga a l'import dels esmentats rendiments nets, sense prorratejar l'esmentada quantia en funció del nombre de dies que integre el període impositiu.

Vegen-se, dins del Capítol 3, les quanties i requisits d'esta reducció.

Mínim personal, familiar i per discapacitat

Siga quin siga la durada del període impositiu, les quanties del mínim personal, familiar i per discapacitat s'aplicaran en els imports que corresponguen, sense prorratejar en funció del nombre de dies del període impositiu.

Vegen-se, dins del Capítol 14, les quanties i requisits dels esmentats mínims.

Reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social

Dins de les reduccions per aportacions als sistemes de previsió social, hi ha inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

Els límits màxims de reducció per aportacions als esmentats sistemes de previsió social, així com als patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió d'esportistes professionals, s'aplicaran en els seus imports íntegres, siga quin siga la durada del període impositiu.

Deduccions de la quota

Els límits màxims establits per a determinades deduccions de la quota s'aplicaran en la seua quantia íntegra, amb independència del nombre de dies del període impositiu.

Important: *en el supòsit de matrimonis en el qual es produïsca la mort d'un dels cònjuges, el mínim familiar per descendents es prorratejarà per parts iguals entre ambdós cònjuges si, a la data de meritació del IRPF, ambdós cònjuges tingueren dret a la seua aplicació, amb independència que el cònjuge supérstite presente declaració conjunta amb els fills.*

Capítol 3. Rendiments del treball

Concepte

Concepte general i notes característiques

Normativa: Art. 17 Llei IRPF

Tenen la consideració fiscal de rendiments íntegres del treball *"totes les contraprestacions o utilitats, qualssevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries, o en espècie, que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques"*.

D'acord amb la definició legal transcrita, els rendiments del treball es caracteritzen per les següents **notes**:

a. Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie.
b. Que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària del contribuent.
c. Que no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. S'exclouen, doncs, els rendiments procedents d'activitats en les quals, amb independència de l'aportació del seu treball personal, el contribuent efectue l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un de sol d'ambdós factors, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis.

> El concepte fiscal de rendiments d'activitats econòmiques i la seua delimitació davant els rendiments del treball, es comenta en el Capítol 6.

Rendiments de treball per naturalesa

Normativa: Art. 17.1 Llei IRPF

En particular, es comprenen entre els rendiments íntegres del treball:

a. Els sous i salaris.

b. Les prestacions d'atur.

Les esmentades prestacions percebudes per atur en la modalitat de pagament únic es declaren exemptes a l'article 7 de la Llei del IRPF.

c. les remuneracions en concepte de despeses de representació.

d. Les dietes i assignacions per a despeses de viatge, excepte els de locomoció i els considerados normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria amb els límits reglamentàriament establits que més endavant es comenten.

Vegeu-se sobre això les dietes i assignacions per a despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada de gravamen a què es referix l'article 9 del Reglament del IRPF.

e. Les contribucions o aportacions satisfetes pels promotors de plans de pensions previstos en el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de diciembre), o per les empreses promotores previstes en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació.

Precisió: encara que l'article 17.1.e) de la Llei del IRPF es referix a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, esta ha sigut derogada amb efectes 13 de gener de 2019, per la Directiva (UE) 2016/2341, que a més establix que les referències a la Directiva 2003/41/CE s'entendran fetes a ella.

f. Les contribucions o aportacions satisfetes pels empresaris per a fer front als compromisos per pensions en els termes previstos per la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, anteriorment citat, i en la seua normativa de desenvolupament, **cuando aquelles siguen imputades a les persones a qui es vinculen les prestacions.**

Esta imputació fiscal tindrà **caràcter voluntari** als contractes d'assegurança col·lectiu diferents dels plans de previsió social empresarial, havent de mantindre's la decisió que s'adopte respecte de la resta de primes que se satisfacen fins a l'extinció del contracte d'assegurança.

No obstant això, la imputació fiscal passa a tindre **caràcter obligatori** en els següents casos:

- Als contractes de **assegurança de risc** (com, per exemple, segurs que cobrisquen la contingencia de mort o invalidesa).
- Quan els contractes d'assegurança cobrisquen **conjuntament** les contingències de jubilació i de mort o incapacitat, en la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per mort o incapacitat, sempre que l'import de l'esmentada part excedisca

de 50 euros anuals.

A estos efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a fallecimiento o incapacitat i la provisió matemàtica.

- Als contractes d'assegurança en els quals la imputació fiscal de primes siga voluntària, la imputació serà obligatòria **per l'import que excedisca de 100.000 euros anuals** per contribuyente i respecte del mateix empresari, tret d'en les assegurances col·lectives contractades a conseqüència d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el disposat a l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors.

  Ara bé, en les assegurances col·lectius contractats abans de l'1 de desembre de 2012, en els que figuren primes d'import determinat expressament, i l'import anual d'estes supere este límit de 100.000 euros, s'establix un règim transitori que determina que en estos casos no serà obligatòria la imputació per eixe excés [Vegeu la disposició transitòria vint-i-sisena Llei del IRPF].

***Covid-19:* Expedient de Regulació Temporal d'Ocupació (ERTE) i prestació extraordinària per cessament d'activitat per a treballadors autònoms com a conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19.**

Tant les mesures adoptades en matèria de suspensió temporal de contractes i reducció temporal de la jornada (ERTEs) com les prestacions ordinàries i extraordinàries per cessament d'activitat per a treballadors autònoms es consideren rendiments del treball plenament subjectes al IRPF.

a. ***Expedients de regulació d'ocupació.***

L'Expedient de Regulació Temporal d'Ocupació (ERTE) es regula a l'article 47 de l'Estatut dels Treballadors i a ell poden acollir-se, quan existisquen causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció o derivades de força major, aquelles empreses que, amb caràcter temporal, pretenguen reduir la jornada laboral o suspendre contractes de treball de tota o part de la seua plantilla de treballadors a fi de salvaguardar la viabilitat de l'empresa.

Per tant, existix dos tipus d'ERTE d'Expedients de Regulació Temporal d'Ocupació.

- ***ERTE de reducció de jornada laboral (art. 47.2 Estatut dels Treballadors)***

  En este cas l'ERTE suposa per als treballadors afectats la reducció de la seua jornada de treball durant un temps determinat, ja siga reduint les hores de la jornada de treball diàries, o bé reduint el nombre de dies de treball la setmana.

Durant el mateix els treballadors afectats podran cobrar la prestació d'atur per la part corresponent de la jornada laboral que haja sigut reduïda.

- ***ERTE de suspensió de contractes de treball (art. 47.3 Estatut dels Treballadors)***

  En este cas l'ERTE determina la suspensió dels contractes de treball dels treballadors afectats durant un temps determinat.

  No es tracta en cap cas d'un acomiadament ja que una vegada que finalitze la circumstància que va donar origen a l'ERTE l'ocupador té l'obligació de reincorporar els treballadors afectats en les mateixes condicions en les quals estigueren anteriorment a la seua aplicació.

  Durant el temps en què els treballadors afectats tinguen suspés el seu contracte estos cobraran la prestació d'atur.

b. ***Prestacions extraordinàries per cessament d'activitat.***

Es tracta d'una prestació o ajuda creada per a donar cobertura als treballadors autònoms que s'han vist obligats a suspendre totes les seues activitats per la declaració de l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19 (article 17 del Reial Decret llei 8/2020, de 17 de març) o, posteriorment, per una resolució adoptada per l'autoritat competent com a mesura de contenció en la propagació del virus Covid-19 (article 13.1 del Reial Decret llei 30/2020, de 29 de setembre, de mesures socials en defensa de l'ocupació). Així mateix, per a aquells treballadors autònoms de temporada que ha reduït la seua activitat (articles 10 del Reial Decret llei 24/2020, de 26 de juny, de mesures socials de reactivació de l'ocupació i protecció del treball autònom i de competitivitat del sector industrial i 14 del Reial Decret llei 30/2020, de 29 de setembre, de mesures socials en defensa de l'ocupació).

De la mateixa manera que les anteriors, la prestació especial de cessament d'activitat compatible amb el treball per compte propi previst a l'article 9 del Reial Decret llei 24/2020, de 26 de juny, de mesures socials de reactivació de l'ocupació i protecció del treball autònom i de competitivitat del sector industrial.

Rendiments de treball per expressa disposició legal

Normativa: Art. 17.2 Llei IRPF

Per expressa disposició legal tenen, en tot cas, la consideració de rendiments del treball:

a) Prestacions derivades dels sistemes de previsió social

Entre les prestacions derivades dels sistemes de previsió social que es consideren rendiments de treball hi ha les següents:

. Seguretat Social i Classes Passives

Són rendiments del treball les pensions i havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives, qualsevol que siga la persona que hi haja generado el dret a la seua percepció. Així mateix, constituïxen rendiments del treball les altres prestacions públiques per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viudedad, o de similars.

No obstant això, es declaren exemptes del IRPF les prestacions percebudes per incapacitat permanente absoluta o gran invalidesa, les pensions per inutilitat o incapacitat permanent del règim de classes passives, sempre que la lesió o malaltia inhabilite el perceptor per complet per a tota professió o ofici, així com les prestacions familiars a què es referix la lletra h) de l'article 7 de la Llei del IRPF.

Atenció: *l'Ingrés Mínim Vital, en com prestació no contributiva de la Seguretat Social d'acord amb el disposat a l'article 2.2 del Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig, pel que s'establix l'ingrés mínim vital (BOE de l'1 de juliol), tindrà la consideració de rendiment del treball dels establits en este apartat en la part que excedisca de l'exempció prevista en el article 7.y) de la Llei del IRPF.*

. Mutualitats generals obligatòries de funcionaris (MUFACE (Mutualitat General de Funcionaris Civils de l'Estat), MUGEJU (Mutualitat General Judicial), ISFAS (Institut Social de les Forces Armades)), escoles d'orfes i altres entitats similars

Constituïxen rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de les esmentades mutualitats, escoles d'orfes i altres entitats similars.

. Plans de Pensions

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions regulats en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, qualsevol que siga la contingència coberta pels mateixos (jubilació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball i la gran invalidesa, dependència severa o gran dependència i mort del partícip o

beneficiari).

Esta mateixa consideració es manté, qualsevol que siga la forma de cobrament de l'esmentada prestación: renda, capital o en forma mixta, renda i capital.

També tenen la consideració de rendiments del treball les quantitats percebudes per la disposició dels drets consolidats dels plans de pensions en els supòsits excepcionals a què es referix l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (malaltia greu o atur de llarga durada). Les esmentades quantitats tindran el mateix tractament fiscal que les prestacions dels plans de pensions.

Atenció: *tinga's en compte que, com conseqüència de la crisi sanitària ocasionada pel Covid-19, la disposició addicional vintena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, pel que s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per a fer front al Covid-19 (BOE d'1 d'abril) i l'article 23 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), van establir de forma excepcionalment i exclusivament durant el període comprés entre el 14 de març i el 14 de setembre de 2020, la possibilitat que els partícips de plans de pensions pogueren fer efectius els seus drets consolidats en determinats casos d'atur, cessament de l'activitat o reducció de la facturació. Supòsits que es comenten al Capítol 13, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre disposició anticipada de drets consolidats.*

. Mutualitats de previsió social

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social, qualsevol que siga la contingencia coberta pels mateixos (jubilació, invalidesa, mort, dependència severa o gran dependència i l'atur per als socis treballadors), les aportacions del qual hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble per a la determinació del rendiment net d'actividades econòmiques (actuant la mutualitat, en este cas, com a sistema alternatiu al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms) o objecte de reducció en la base imposable del IRPF (actuant la mutualitat, en este supòsit, com a complementària al sistema de Seguretat Social obligatòria).

Les mutualitats de previsió social són entitats asseguradores que exercixen una modalitat asseguradora de caràcter voluntari complementària al sistema de Seguretat Social obligatòria, la regulació legal del qual es troba als articles 43 i següents de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE de 15 de juliol). En la denominació d'estes entitats ha de figurar necessàriament la indicació de "Mutualitat de previsió social". Per la seua especial rellevància fiscal poden destacar-se, entre d'altres, les mutualitats de professionals establides pels col·legis professionals i les mutualitats que actuen com a instrument de previsió social empresarial a favor dels treballadors. Vegeu també la disposició addicional novena de la Llei del IRPF .

Els requisits que han de complir les aportacions per a la seua consideració com despesa deduïble o com reducció en la base imposable es comenten, respectivament, als Capítols 7 i 13.

La integració en la base imposable de les prestacions percebudes de les Mutualitats de Previsión Social, s'ha de realitzar, en funció de la naturalesa de la contingència coberta, d'acord amb els següents criteris:

1. *Prestacions per jubilació o invalidesa*

   Estes prestacions s'integren a la base imposable del perceptor, com rendiments del trabajo, exclusivament en la mesura que la seua quantia excedisca de les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable per incomplir algun dels requisits subjectius legalment previstos a l'efecte.

   Tractant-se d'aportacions realitzades anteriorment a 1 de gener de 1999, quan no pudiera acreditar-se la quantia de les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'integrarà el 75 per 100 de les prestacions per jubilació o invalidesa percebudes.

   Vegeu sobre això la disposició transitòria segona de la Llei del IRPF.

   No obstant això l'anterior, estan exemptes del IRPF les prestacions per incapacitat permanent o gran invalidesa, percebudes per professionals no integrats al règim especial de la Seguridad Social dels treballadors per compte propi o autònoms, que deriven de contractes d'assegurança subscrits amb mutualitats de previsió social que actuen com a alternatives a l'esmentat régimen de la Seguretat Social, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.

   Vegeu sobre això l'exempció per "Prestacions per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa percebudes de les Seguretat Social o per les entitats que la substituïsquen" al Capítol 2.

2. *Restants prestacions*

   Les restants prestacions, incloses les percebudes per mort, tributen com rendiments del treball en la seua integritat.

3. *Disposició de drets consolidats*

   La disposició anticipada de drets econòmics dels mutualistes és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions. Les quantitats percebudes per la disposició anticipada, total o parcial, dels drets consolidats tributen com rendiments del treball.

. Plans de previsió social empresarial i altres contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió social empresarial tenen en tot cas la consideració de rendiments del treball.

Tinga's en compte que la disposició anticipada de drets econòmics dels assegurats en estos casos és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions. Per a més informació el concepte i els requisits que han de complir els plans de previsió social empresarial es comenten al Capítol 13.

Així mateix, les prestacions de jubilació i invalidesa percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança col·lectiu, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes previstos en la disposición addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, i en la seua normativa de desenvolupament s'integraran com rendiments de treball en la base imposable en la mesura que la seua quantia excedisca de les contribucions imputades fiscalment i de les aportacions directament realitzades pel treballador

Quant al dret de rescat als contractes d'assegurança col·lectiu que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses vegeu la disposició addicional primera de la Llei del IRPF. A més, tinga's en compte també que, conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions a la redacció donada per la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE del 2), s'admeten, des d'1 de gener de 2013, les assegurances col·lectives de dependència com contractes d'assegurances aptes per a instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses. Vegeu el punt relatiu a assegurances de dependència en este mateix apartat.

Les prestacions percebudes pels hereus com a conseqüència de la mort del treballador assegurat **no constituïxen** rendiments del treball personal en estar subjecta la seua percepció a l'Impost sobre Successions i Donacions.

. Plans de previsió assegurats

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió assegurats tenen en tot cas la consideració de rendiments del treball.

El concepte i requisits dels plans de previsió assegurats es comenten al Capítol 13.

. Assegurances de dependència

Tenen la consideració de rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiarios de les assegurances de dependència conforme al disposat en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

b) Quantitats abonades per raó del càrrec

Es consideren rendiments del treball les quantitats que s'abonen, per raó del seu càrrec, a **els diputats espanyols en el Parlamento Europeu, als diputats i senadors de les Corts Generals, als membres de les assemblees legislatives autonòmiques, regidors d'ajuntament i membres de les diputacions provincials, ajuntaments insulars o altres entitats locale**s, amb exclusió, en tot cas, de la part d'aquelles que les esmentades institucions assignen per a despeses de viatge i desplaçament.

c) Rendiments per cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars

Es qualifiquen com rendiments del treball els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similares, sempre que les esmentades activitats no suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis, en el cas dels quals es qualificaran com rendiments d'activitats econòmiques.

La consideració d'estes rendes com rendiments d'activitats econòmiques dependrà de l'existència de l'esmentada ordenació per compte propi de factors productius, el que haurà de determinar-se en cada cas concret, en vista de les circumstàncies concurrents. Tanmateix, i amb caràcter general, es pot parlar de l'existència d'ordenació per compte propi quan el contribuent intervinga com a organitzador dels cursos, conferències o seminaris, oferint-los al públic i concertant, en el seu cas, amb els professors o conferenciants la seua intervenció en tals esdeveniments, o quan participe en els resultats pròspers o adversos que deriven dels mateixos.

Igualment, es pot entendre que s'obtenen rendes d'activitats econòmiques quan el contribuent ja vinguera exercint activitats econòmiques i participe en la impartició de les classes o cursos en matèries relacionades directament per tal de la seua activitat, de manera que puga entendre's que es tracta d'un servei més dels quals es deixen a través de l'ordenació per compte propi configuradora de l'activitat econòmica que ja venia desenvolupant.

d) Rendiments per elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques

Es consideren rendiments de treball els derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques**,** sempre que es **cedisca el dret** a la seua explotació i els esmentats rendiments no deriven de l'exercici d'una activitat econòmica.

No obstant això, quan els drets d'autor els perceba un **tercer diferent a l'autor**, constituiran per al perceptor rendiments del capital mobiliari.

D'altra banda, tinga's en compte que l'article 95.2.b).1º del Reglament del IRPF considera com rendiments professionals els obtinguts pels autors o traductors d'obres, provinents de la propietat intel·lectual o industrial. Afegint a més que quan els autors o traductors editen directament les seues obres els seus rendiments es comprendran entre els corresponents a les activitats empresarials.

e) Retribucions dels administradors i membres d'òrgans de representació de societats

Tindran la consideració de rendiments del treball les retribucions dels administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Juntes que facen les seues vegades i altres membres d'altres òrgans representatius.

En estos casos la seua qualificació com a rendiment de treball ve determinada per la pertinença a un òrgan que tinga encomanades la funció o funcions d'administració i gestió del patrimoni d'una entitat, qualsevol que siga la naturalesa de la mateixa i sense circumscriure-la als casos d'entitats mercantils.

f) Pensions compensatòries rebudes del cònjuge i anualitats per aliments

Es consideren rendiments del treball les pensions compensatòries rebudes del cònjuge i les anualitats per aliments, exceptuadas les percebudes dels pares en virtut de decisió judicial que es declaren exemptes.

Ambdues reduïxen la base imposable de qui les satisfà.

Les reduccions en la base imposable per pensions compensatòries i anualitats per aliments es comenten al capítol 13 d'este Manual.

g) Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat

Normativa: vegeu-se també l'art. 47 Reglament IRPF

Es consideren rendiments del treball els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotores d'una societat com a remuneració de serveis personals.

A estos efectes els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, **es valoraran, com a mínim**, en el 35 per 100 del valor equivalent de capital social que permeta la mateixa participació en els beneficis que la

reconeguda als esmentats drets.

h) Beques no exemptes

Són rendiments de treball les beques a què no resulte aplicable la exempció comentada al Capítol 2.

Recorde: *l'article 7.j) de la Llei del IRPF declara exemptes les beques públiques, les beques concedides per les entitats sense fins lucratius a les que siga d'aplicació el règim especial regulat en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, i les beques concedides per les fundacions bancàries regulades en el Títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social, percebudes per a cursar estudis reglats, tant a Espanya com l'estranger, en tots els nivells i graus del sistema educatiu, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.*

Així mateix, també es consideren exemptes, en els termes que establix l'article 2 del Reglament del IRPF, les beques públiques i les concedides per les entitats sense fins lucratius i fundacions bancàries esmentades anteriorment per a investigació en l'àmbit descrit pel Reial Decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació, així com les atorgades per aquelles amb finalitats d'investigació als funcionaris i altres personal al servei de les Administracions Públiques i al personal docent i investigador de les universitats.

i) Retribucions a col·laboradors en activitats humanitàries o d'assistència social

Es consideren rendiments del treball les retribucions percebudes pels qui col·laboren en activitats humanitàries o d'asistencia social promogudes per entitats sense ànim de lucre.

j) Retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial

Tenen la consideració de rendiments del treball les retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial.

A estos efectes, es consideran relacions laborals especials, d'acord amb l'article 2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23

d'octubre (BOE del 24), les següents:

- Personal d'alta direcció (Reial Decret 1382/1985, d'1 d'agost).
- Personal al servei de la llar familiar (Reial Decret 1620/2011, de 14 de novembre).
- Penats en Institucions Penitenciàries (Reial Decret 782/2001, de 6 de juliol).
- Esportistes professionals (Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny).
- Artistes en espectacles públics (Reial Decret 1435/1985, d'1 d'agost).
- Persones que intervinguen en operacions mercantils per compte d'un o més empresarios sense assumir el risc i ventura d'aquelles (Reial Decret 1438/1985, d'1 d'agost).
- Treballadors amb discapacitat que presten els seus serveis en els centres especials d'ocupació (Reial Decret 1368/1985, de 17 de juliol).
- Menors sotmesos a l'execució de mesures d'internament per al compliment de la seua responsabilitat penal (Reial Decret 1774/2004, de 30 de juliol).
- Activitat de residència per a la formació d'especialistes en Ciències de la Salut (Reial Decret 1146/2006, de 6 d'octubre).
- Activitat professional dels advocats que presten serveis en despatxos d'advocats, individuals o col·lectius (disposició addicional primera de la Llei 22/2005, de 18 de novembre, i Reial Decret 1331/2006, de 17 de novembre).
- Qualsevol altre treball que siga expressament declarat com a relació laboral de carácter especial per una llei.

Important: *quan els rendiments derivats de les relacions laborals especials d'artistes en espectacles públics i dels agents comercials i comissionistes supongan l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis, es qualificaran com rendiments d'activitats econòmiques* ***(Art. 17.3 Llei IRPF)****.*

k) Aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat

Per expressa disposició legal tenen, en tot cas, la consideració de rendiments del treball les aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat regulado en la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi Civil, de la Llei d'Enjudiciament Civil i de la Normativa Tributària amb esta finalitat (BOE del 19), en els termes que a continuació indiquem.

Aportacions a patrimonis protegits que constituïxen rendiments del treball per al titular de l'esmentat patrimoni.

Normativa:Disposició addicional dihuitena de la Llei del IRPF.

Les aportacions realitzades al patrimoni protegit tenen la consideració de rendiments del treball per a la persona amb discapacitat titular de l'esmentat patrimoni, amb els següents límits i condicions:

1. Quan els aportantes són contribuents del IRPF, fins a l'import de 10.000 euros anuals per cada aportante i de 24.250 euros anuals per al conjunt de tots els aportantes.
2. Quan els aportantes són contribuents de l'Impost sobre Societats, sempre que les aportacions hagen sigut despesa deducible en l'Impost sobre Societats, amb el límit de 10.000 euros anuals.Este límit és independent dels indicats en el número 1° anterior.
3. En el cas d'aportacions no dineràries, es prendrà com a import de l'aportació el que resulte del previst a l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

> En estos casos, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subrogarà en la posició de l'aportante respecte de la data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportats, sense que, a efectes d'ulteriors transmissions, resulten d'aplicació, en el seu cas, els coeficients reductors previstos en la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.

L'import de les aportacions que, per excedir dels límits i condicions anteriorment comentats, no tinga la consideració de rendiments del treball estarà subjecte a l'Impost sobre Successions i Donacions.

Finalment, les quantitats que, en els termes anteriorment comentats, tinguen la consideració de rendiments del treball no estan subjectes a retenció o ingrés a compte.

Integració dels rendiments del treball en la base imposable de la persona amb discapacitat

La integració dels rendiments del treball en la base imposable del IRPF del contribuent amb discapacitat, titular del patrimoni protegit, s'efectuarà només per l'import en què estos rendiments excedisquen de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), importe este que a l'exercici 2020 ascendix a 22.558,77 euros (7.519,59 euros x 3).

> Vegeu sobre això la exempció prevista a l'article 7.w de la Llei del IRPF per als rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions als sistemes de previsió social que es comenta al Capítol 2.

Disposició de les aportacions pel titular del patrimoni protegit

Normativa: Art. 54.5 Llei IRPF

La disposició en el període impositiu en què es realitza l'aportació o en els quatre següents de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat determinarà les següents obligacions fiscals per al seu titular:

1. **Si l'aportante va ser un contribuent del IRPF**, el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació haurà d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hubiera deixat de ser integrat en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de la regla d'integració comentada en el punt anterior.

   A tal efecte, haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que intervinga entre la data en què es produzca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze l'esmentada disposició.

2. **Si l'aportante va ser un contribuent de l'Impost sobre Societats**, s'han de distingir dos casos:

   - En el cas que el titular del patrimoni protegit siga el treballador de la societat que realitza l'aportació, serà este (el treballador) com a titular del patrimoni protegit el que haurà d'integrar a la seua base imposable la part de l'aportació rebuda que hubiera deixat de ser integrat en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació de l'exempció prevista a l'article 7. w) de la Llei del IRPF i presentar la corresponent autoliquidació complementària en els termes abans indicats.

     A estos efectes l'esmentat treballador titular del patrimoni protegit haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'haja realitzat en el període impositiu.

   - En el cas en què l'aportació s'haguera realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, l'obligació descrita en el cas anterior haurà de ser complida pel treballador de la societat aportante, corresponent-li a este comunicar al seu ocupador les disposicions que s'hagen realitzat en el període impositiu.

En la disposició de béns o drets homogenis s'entendrà que van ser disposats els aportats en primer lloc.La regularització comentada no es produirà en cas de mort del titular del patrimoni protegit, de l'aportante o dels treballadors de la societat.

Atenció: *quant a la repercussió fiscal que la disposició anticipada de les aportacions realitzades pel titular del patrimoni protegit té per als* ***aportantes*** *vegeu el Capítol 13.*

Rendiments estimats del treball i operacions vinculades

Rendiments estimats de treball

Normativa:Arts. 6.5 i 40 Llei IRPF

Les prestacions de serveis susceptibles de generar rendiments del treball es presumixen retribuïdes, tret de prova en contrari.

En defecte de prova en contrari, la valoració dels esmentats rendiments s'efectuarà pel valor normal al mercat dels mateixos, entenent-se per valor normal al mercat la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, tret de prova en contrari. No obstant això, la valoració de determinades retribucions estimades satisfetes en espècie s'efectuarà aplicant les regles especials de valoració que en el pròxim epígraf (Rendiments del treball en espècie) es comenten.

Rendiments del treball en operacions vinculades

Normativa: Art. 41 Llei IRPF

En els suposats que la prestació del treball personal es realitze a una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (LIS), les operacions entre persones o entitats vinculades es valoraran pel seu valor de mercat.S'entendrà per valor normal de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

Conforme a l'article 18 de la LIS les relacions de vinculació es donen en les operacions realitzades entre:

- Una entitat i els seus socis o partícips,
- Una entitat i els seus consellers o administradors de dret i de fet,
- Una entitat i els socis o consellers d'una altra societat que pertanga al mateix grup,
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.

Quan la vinculació es definisca en funció de la relació soci-societat, la participació del soci haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

En el supòsit de retribucions per l'exercici de les seues funcions de consellers o administradors d'entitats, no se seguixen les regles de les relacions de vinculació, perquè així ho establix expressament l'article 18.2 de la LIS, i per tant les esmentades retribucions queden excloses de l'àmbit de les operacions vinculades que es regula a l'article 41 de la Llei IRPF.

L'Administració tributària podrà comprovar que les operacions realitzades entre persones o entitats vinculades s'han valorat pel seu valor normal de mercat i efectuarà, en el seu cas, les correccions valoratives que siguen procedents respecte de les operacions subjectes a l'Impost sobre Societats, al IRPF o a l'Impost sobre la Renda de No Residents que no hagueren sigut valorades pel seu valor normal de mercat. A tal efecte, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Rendiments del treball en espècie

Concepte

Normativa:Art. 42.1 Llei IRPF

Constituïxen rendiments del treball en espècie la utilització, consum o obtenció, per a finalitats particulars, de béns, drets o serveis de forma gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, encara que no suposen una despesa real per a qui els concedisca, sempre que deriven, directament o indirectament, del treball personal o d'una relació laboral o estatutària.

Els rendiments del treball en espècie s'han de distingir d'aquells altres supòsits en els quals es produïx una simple mediació de pagament per part de l'empresa respecte de despeses efectuades per l'empleat. És a dir, suposats que l'empresa es limita a abonar una quantitat per compte i ordre de l'empleat. En estos casos, la contraprestació exigible pel treballador a l'empresa no consistix en la utilització, consum o obtenció de béns, drets o serveis, sinó que es tracta d'una contraprestació que l'empresa té l'obligació de satisfer de forma dinerària, si bé en virtut del mandat realitzat per l'empleat, el pagament es realitza a un tercer assenyalat per este. És a dir, que el treballador destina part de les seues retribucions dineràries a l'adquisició de determinats béns, drets o serveis, però el pagament dels mateixos es realitza directament per l'ocupador. En estos casos, es tractarà d'una aplicació dels rendiments del treball dineraris.

No obstant això, s'ha d'assenyalar que no sempre que l'ocupador satisfaça o abone quantitats a tercers perquè estos proporcionen al seu treballador el bé, dret o servei que es tracte, estiguem en presència de retribucions dineràries, per considerar que existix mediació de pagament, ja que en ocasions la retribució en espècie s'instrumenta mitjançant un pagament directe de l'ocupador al tercer en compliment dels compromisos assumits amb els seus treballadors, ja siga al conveni col·lectiu o al mateix contracte de treball i, en tal supòsit, les quantitats pagades per l'empresa als subministradors no es considerarien com un supòsit de mediació de pagament, en els termes anteriorment assenyalats, sinó com retribucions en espècie acordades al contracte de

treball, per la qual cosa resultaria d'aplicació totes les previsions que respecte a les retribucions en espècie es recullen a l'article 42 de la Llei del IRPF .

Important: *quan el pagador del rendiment del treball lliure al contribuent imports en metàl·lic perquè este adquirisca els béns, drets o serveis, el rendimiento tindrà la consideració de dinerari, per la qual cosa no li resulten aplicables les regles especials de les retribucions en espècie que es comenten en este epígraf.*

Supòsits que no constituïxen rendiments del treball en espècie

Normativa: Art. 42.2 Llei IRPF

No es consideren rendiments del treball en espècie:

- **Despeses d'estudi per a l'actualització, capacitació o reciclatge del personal empleado**

  Normativa: Art. 44 Reglament IRPF

  S'inclouen dins d'este concepte els estudis disposats per institucions, empreses o empleadores i finançats directament o indirectament per ells, encara que la seua prestació efectiva s'efectue per altres persones o entitats especialitzades, sempre que, a més, es donen els següents requisits:

  - Tinguen per finalitat l'actualització, capacitació o reciclatge del seu personal.
  - Els estudis vinguen exigits pel desenvolupament de les activitats del personal o les característiques dels llocs de treball.

    En estos casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada que s'exceptuen de gravamen es regiran per les regles generals que es comenten en l'epígraf següent (dietes i assignacions per a despeses de viatge).

  Des d'1 de gener de 2017, s'entén que els estudis han sigut disposats i finançats **indirectament** per l'ocupador quan es financen per altres empreses o entitats que comercialicen productes per als quals resulte necessari disposar d'una adequada formació per part del treballador, sempre que l'ocupador autoritze tal participació.

- **Despeses per primes o quotes d'assegurances d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador**

  Les primes o quotes satisfetes per l'empresa en virtut de contracte d'assegurança, que

cobrisca únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als empleats a l'exercici de les seues ocupacions laborals, no tenen la consideració de retribucions en espècie.

- **Préstecs concertats anteriorment a 1 de gener de 1992**

  Normativa: Disposició addicional segona Llei IRPF

  No tenen la consideració de retribucions en espècie, els préstecs amb tipus d'interés inferior al legal dels diners concertats anteriorment a 1 de gener de 1992, sempre que el principal haguera sigut posat a disposició del prestatari anteriorment a l'esmentada data.

Rendiments de treball en espècie exempts

Normativa: Art. 42.3 Llei IRPF

Estan exempts del IRPF els següents rendiments de treball en espècie:

a) Lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en comedores d'empresa, cantines o economats de caràcter social

Normativa:Arts. 42.3.a) Llei IRPF i 45 Reglament

Estan exemptes del IRPF els lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en menjadors d'empresa, incloses les fórmules indirectes de prestació de l'esmentat servei admeses per la legislació laboral (com, per exemple, el lliurament de vals menjat o documents similars, targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament), sempre que es complisquen els requisits que a continuació es detallen.

Requisits generals:

1. Que la prestació del servei tinga lloc durant dies hàbils per al fet servir o treballador.
2. Que la prestació del servei no tinga lloc durant els dies en què l'ocupat o treballador merite quantitats exceptuades de gravamen en concepte de dietes per manutención, amb motiu de desplaçaments a municipi diferent del lloc de treball habitual.

Requisits addicionals per a les fórmules indirectes (vals menjar o documents similars, targetes o altres mitjans electrònics de pagament)

A més dels requisits anteriors, els vals menjar o documents similars, targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament han de complir els següents:

1. Que la seua quantia no supere la quantitat d'11 euros diaris.Si la quantia diària fora superior, existirà retribució en espècie per l'excés.
2. Que estiguen numerats, expedits de forma nominativa i que en ells figure, l'empresa emissora i, quan es lliuren en suport paper, a més, el seu import nominal.
3. Que siguen intransmissibles i que la quantia no consumida un dia no puga acumular-se a cap altre dia.
4. Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reembors del seu import.
5. Que només puguen utilitzar-se en establiments d'hostaleria, amb independència que el servei es preste al mateix local de l'establiment d'hostaleria o fora d'este, prèvia recollida per l'empleat o mitjançant el seu lliurament al seu centre de treball o al lloc elegit per aquell per a desenvolupar el seu treball en els dies que este es realitze a distància o mitjançant teletreball.
6. Que l'empresa que els lliure, porte i conserve relació dels lliurats a cadascun dels seus empleats o treballadors, amb expressió de:

    - En el cas de vals menjar o documents similars, nombre de document, dia d'entrega i import nominal.
    - En el cas de targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament, número de document i la quantia entregada cada un dels dies amb indicació d'estos últims.

Novetat 2020: *la disposició final primera del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23), ha modificat l'article 42.3.a) de la Llei del IRPF per a necessitar que l'aplicació d'esta exempció es realitzarà amb independència que el servei es preste al mateix local de l'establiment d'hostaleria o fora d'este, prèvia recollida per l'empleat o mitjançant el seu lliurament al seu centre de treball o al lloc elegit per aquell per a desenvolupar el seu treball en els dies que este es realitze a distància o mitjançant teletreball*.

Esta modificació és conseqüència de la publicació del Reial Decret llei 28/2020, de 22 de setembre, de treball a distància (BOE del 23), entés este com a treball que es realitza fora dels establiments i centres habituals de l'empresa i del qual el teletreball és una subespècie que implica la prestació de serveis amb noves tecnologies.

b) Utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal ocupat

Tenen esta consideració, entre altres, els espais i locals, degudament homologats, per l'Administració Pública competent, destinats per les empreses o ocupadors a prestar el servei de primer cicle d'educació infantil als fills dels seus treballadors, així com la **contractació directament o indirectament d'este servei amb tercers** degudament autoritzats

> Tinga's en compte que, amb efectes des d'1 de gener de 2018, s'incrementa la deducció per maternitat de l'article 81 de la Llei del IRPF fins i tot en 1.000 euros addicionals, quan el contribuent que tinga de dret la mateixa haguera satisfet en el període impositiu despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats. Tanmateix, de les quantitats satisfetes per este concepte queden excloses les que tingueren la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat en les lletres b) o d) de l'article 42.3 de la Llei del IRPF

c) Despeses per assegurances de malaltia

Normativa: Art. 46 Reglament IRPF

Estan exempts els rendiments de treball en espècie corresponents a les primes o quotes satisfetes per l'empresa a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia, quan es complisquen els següents requisits i límits:

1. Que la cobertura de malaltia assolisca el mateix treballador, podent a més assolir el seu cònjuge i descendents.
2. Que les primes o quotes satisfetes no excedisquen de **500 euros anuals** per cada una de les persones assenyalades o de **1.500 euros** per a cada una d'elles quan siguen persones amb discapacitat.

L'excés sobre les esmentades quanties constituirà retribució en espècie del treball.

d) Prestació de determinats serveis d'educació als fills dels empleats de centres educatius autoritzats

Està exempta la prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal del mercat.

> Tinga's en compte que, amb efectes des d'1 de gener de 2018, s'incrementa la deducció per maternitat de l'article 81 de la Llei del IRPF fins i tot en 1.000 euros addicionals, quan el contribuent que tinga de dret la mateixa haguera satisfet en el període impositiu despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o

centres d'educació infantil autoritzats.Tanmateix, de les quantitats satisfetes per este concepte queden excloses les que tingueren la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat en les lletres b) o d) de l'article 42.3 de la Llei del IRPF

e) Quantitats satisfetes per l'empresa per al transport col·lectiu dels seus empleats entre el seu lloc de residència i el centre de treball

Normativa: Art. 46 bis Reglament IRPF

Estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers per a afavorir el desplaçament dels empleados **entre el seu lloc de residència i el centre de treball**, amb el límit de **1.500 euros anuals** per a cada treballador.

El lliurament per l'empresa als fets servir de l'"abonament transports" (títol de transports, personal i intransferible, que permet realitzar un nombre il·limitat de viatges dins del seu àmbit de validesa espacial -zones de transport- i temporal -anual o mensual- en els serveis de transporte públic col·lectiu concertats pel corresponent Consorci de Transports), sempre que l'àmbit de validesa espacial del mateix tinga en consideració les ubicacions correspondientes a la residència i al centre de treball de l'empleat i amb el límit dels 1.500 euros anuals que establix l'article 46 bis del Reglament del IRPF, estarà emparat per esta exempció. Al contrari, quan l'empresa lliure al treballador imports en metàl·lic perquè este adquirisca (o li reemborse la despesa efectuada per la compra) els títols de transport, es considera com una retribució dinerària, plenament subjecta a l'impost i al seu sistema de retencions.

Fórmules indirectes

També tindran la consideració de **fórmules indirectes** de pagament de quantitats a les entidades encarregades de prestar l'esmentat servei públic, el lliurament als treballadors de **targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament que complisca els següents requisits** (Art. 46 bis Reglament IRPF):

1. Que puguen utilitzar-se exclusivament com a contraprestació per a l'adquisició de títulos de transport que permeten la utilització del servei públic de transport col·lectiu de viatgers.
2. La quantitat mensual que es pot abonar amb les mateixes no podrà excedir de 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.
3. Que estiguen numerats, expedits de forma nominativa i en ells figure l'empresa emissora.
4. Que siguen intransmissibles.
5. Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reembors del seu import.
6. L'empresa que lliure les targetes o el medi electrònic de pagament, haurà de portar i conservar relació dels entregats a cadascun dels seus treballadors, amb expressió del número de document i de la quantia anual posada a disposició del treballador.

En el supòsit de lliuraments de targetes o mitjans de pagament electrònics que no complisquen els requisits anteriorment assenyalats, hi haurà retribució en espècie per la totalitat de les cuan-

tías posades a disposició del treballador. No obstant això, en cas d'incompliment del límit assenyalat en el número 2° anterior, únicament existirà retribució en espècie per l'excés.

f) Lliura els treballadors d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats

Normativa: Art. 43 Reglament IRPF

- Està exempta del IRPF el lliurament als treballadors en actiu, de forma gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, d'accions o participacions **de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats**, en la part que no supere, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, de 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es realitze en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.
- En el cas de què l'empresa en la qual presta els seus serveis el treballador **forme part d'un grup de societats** en el qual es presenten les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç, **els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix grup amb les següents condicions**:

    1. Quan es lliuren accions o participacions d'una societat del grup, els beneficiarios poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix subgrup.
    2. Quan es lliuren accions o participacions de la societat dominant del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de qualsevol societat del grup.

- En ambdós casos, el lliurament podrà efectuar-se tant per la mateixa societat en la qual preste els seus serveis el treballador, com per una altra societat pertanyent al grup o per l'ens públic, societat estatal o Administració Pública titular de les accions.

    - Perquè el lliurament de les esmentades accions o participacions estiga exempt en espècie s'hauran de complir, a més, **els següents requisits**:
    - Que l'oferta es realitze en les **mateixes condicions** per a tots els treballadors de l'empresa i **contribuïsca a la participació d'estos en l'empresa**. En el cas de grups o subgrup de societats, l'esmentat requisit s'haurà de complir en la societat a la qual preste serveis el treballador a qui li lliuren les accions.

      No obstant això, no s'entendrà incomplit este requisit quan per a rebre les accions o participacions s'exigisca als treballadors una antiguitat mínima, que haurà de ser la mateixa per a tots ells, o que siguen contribuents pel IRPF.
    - Que cadascun dels treballadors, conjuntament amb els seus cònjuges o familiars fins al segon grau, **no tinguen una participació**, directa o indirecta, en la societat en la qual presten els seus serveis o en qualsevol altra del grup,

- Que els títols es mantinguen, almenys, **durant tres anys**.

  L'incompliment d'este termini donarà lloc a l'obligació a càrrec del treballador de presentar una autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, en el termini que mitja entre la data en què s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentario de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'incompliment.

***Atenció**: el valor d'adquisició de les accions lliurades al treballador que van ser rendiment de treball en espècie exempt, a efectes del càlcul del guany patrimonial obtingut en la seua posterior venda, serà el mateix que si l'esmentat lliurament haguera tributat com a rendiment del treball en espècie, sent en ambdós casos el valor normal de mercat de les esmentades accions en el moment del seu lliurament que, en el cas d'accions d'una societat cotitzada, és el seu valor de cotització.*

Còmput dels rendiments del treball en espècie

Regla general de valoració i ingrés a compte

Regla general de valoració

Normativa: Art. 43.1 Llei IRPF

Amb caràcter general, les retribucions en espècie s'han de valorar pel seu valor normal al mercat. No obstant això, en la valoració de determinades retribucions del treball en espècie s'han d'aplicar les normes especials de valoració que més endavant es comenten.

Ingrés a compte

Normativa:Arts. 43.2 Llei IRPF i 102 Reglament

A l'import de la valoració de la retribució en espècie del treball se li addicionarà l'ingrés a compte que corresponga realitzar el pagador de les esmentades retribucions, amb independència que l'esmentat ingrés a compte haja sigut efectivament realitzat. La quantia de l'ingrés a compte serà la que resulte d'aplicar el percentatge de retenció que corresponga sobre la valoració de la retribució en espècie.

Malgrat l'anterior, no serà procedent addicionar l'ingrés a compte en els següents supòsits:

a. Quan no existisca obligació d'efectuar ingressos a compte sobre retribucions en espècie del treball, com és el cas de les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, de plans de previsió social empresarial i de mutualitats de previsió social que reduïsquen la

base imposable.

b. Quan l'ingrés l'ingrés a compte haja sigut repercutit al treballador.

En definitiva, en les retribucions en espècie el rendiment íntegre del treball s'obté mitjançant la suma de la valoració de la retribució en espècie més l'import de l'ingrés a compte no repercutit al treballador.Així doncs:

Rendiment íntegre = Valoració + Ingrés a Compte no repercutit

Regles especials de valoració

Normativa: Art. 43.1.1º Llei IRPF

1. Utilització d'habitatge

La regla de valoració de la retribució en espècie derivada de la utilització d'habitatge, ve determinada en funció que l'habitatge siga o no propietat del pagador:

a. Si l'habitatge utilitzat és propietat de pagador

S'han de distingir els següents casos:

- En general, la valoració s'efectuarà per l'import que resulte d'aplicar el percentatge del **10 per 100** sobre el valor cadastral de l'habitatge
- En el cas d'immobles localitzats en municipis en els quals els valors cadastrals hagen sigut revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodos impositius anteriors, el percentatge aplicable sobre el valor cadastral serà del **5 per 100** .
- En el cas de què a la data de meritació del IRPF els immobles mancaren de valor cadastral o este no hauria sigut notificat en titular, el percentatge serà del **5 per 100** i s'aplicarà sobre el **50 per** 100 del més gran dels següents valors:el comprovat per l'Administració a efectes d'altres tributos o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Límit: La valoració resultant de la retribució en espècie corresponent a la utilització de vivienda que siga propietat del pagador, **no podrà excedir del 10 per 100 de les restants contraprestacions del treball**.

Exemple 1:habitatge propietat del pagador

A l'exercici 2020, senyor A.P.G., solter, ha percebut com a sou íntegre 45.000 euros, residint en un habitatge nou, propietat de l'empresa, el valor cadastral del qual, que va ser objecte de revisió el 2011, ascendix 80.000 euros.

Com s'ha de valorar esta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'exercici 2020 per l'esmentada retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit 928 euros?

Solució:

Sou íntegre = 45.000,00

Retribució en espècie:(Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuats per l'empresa):4.928,00

- Valoració fiscal per utilització habitatge (5% x 80.000) = 4.000,00
- Límit màxim de valoració fiscal (10% x 45.000) = 4.500,00
- Valoració fiscal que preval = 4.000,00
- Ingressos a compte = 928,00

  Nota: Atès que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, s'han d'afegir a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball**.**

- Import íntegre (4.000 + 928) = 4.928,00

Total Ingressos Íntegres del treball:45.000 + 4.928,00 = 49.928,00

b. Si l'habitatge utilitzat no és propietat del pagador

En este cas la retribució en espècie ve determinada pel **cost per al pagador** de l'habitatge, inclosos els tributs que graven l'operació, sense que esta valoració puga ser inferior a la que haguera correspost d'haver-se aplicat la regla anterior prevista per als habitatges propietat del pagador (el 10 o el 5 per 100 sobre el valor cadastral de l'habitatge amb el límit del 10 per 100 de les restants contraprestacions del treball).

Exemple 2:habitatge que no és propietat del pagador

Senyor R.J. percep un sou íntegre anual de 33.000 euros.A més, percep una retribució en espècie corresponent a la utilització d'un habitatge arrendat per la seua empresa en la qual treballa i per la qual satisfà un lloguer que ascendix a 600 euros mensuals.

L'habitatge arrendat té un valor cadastral de 120.000 euros, que va ser objecte de revisió el 2012.

Com s'ha de valorar esta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'exercici 2020 per l'esmentada retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit 1.385 euros?

Solució:

Sou íntegre = 33.000,00

Retribució en espècie:(Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuats per l'empresa) = 8.585,00

- Cost per al pagador (600 x 12) = 7.200,00
- Valoració fiscal en cas d'habitatge propietat de l'empresa (5% x 120.000), amb un límit màxim de valoració fiscal (10% x 33.000 = 3.300) = 3.300,00
- Valoració fiscal que preval = 7.200,00

  Nota: Preval el cost per al pagador en ser l'esmentada valoració superior a què haguera correspost d'haver aplicat la regla de valoració per la utilització d'habitatges propietat del pagador.

- Ingressos a compte = 1.385,00

  Nota: Atès que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, s'han d'afegir a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

- Import íntegre (7.200 +1.385) = 8.585,00

Total Ingressos Íntegres del treball:33.000+8.585 = 41.585,00

2. Lliurament o utilització de vehicles automòbils

. En el supòsit de lliurament del vehicle

En este cas la retribució es valorarà en el cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, inclosos les despeses i tributs que graven l'operació. En conseqüència, s'haurà d'incloure la totalitat del IVA (Impost sobre el Valor Afegit) satisfet, amb independència de què resulte o no deduïble per al pagador.

. En el supòsit d'utilització del vehicle

En el supòsit d'utilització, cal distingir:

a. *Vehicle que siga propietat del pagador*:el valor serà el **20 per 100** anual del cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, inclosos les despeses i tributs que graven l'operació.

b. *Vehicle que no siga propietat del pagador*:el valor serà el **20 per 100** anual sobre el valor de mercat, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició, que correspondería al vehicle si fora nou.

c. *Vehicle pertanyent a empreses que tinguen com a activitat habitual la cessió d'ús de vehicles automòbils:* la valoració no podrà ser inferior al **preu oferit al públic** del servei que es tracte.

Reduccions aplicables en la valoració de vehicles automòbils eficients energèticament

Normativa:Art. 48 bis Reglament IRPF

En els supòsits a, b i c anteriors de cessió d'ús de vehicle la valoració resultant es podrà reduir **fins i tot en un 30 per 100** quan es tracte de vehicles considerats eficients energèticament, en els termes i condicions que s'indiquen a continuació:

Quan es tracte de vehicles considerats eficients energèticament per complir els límits d'emissions Euro 6 previstos a l'annex I del Reglament (CE (Comunitat Europea)) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobre l'homologació de tipus dels vehicles de motor pel que es referix a les emissions procedents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobre l'accés a la informació relativa a la reparació i el mantenimiento dels vehicles, la valoració de les rendes en espècie per la utilització **es podrà reduir en els següents percentatges**:

- Reducció del 15 per 100 de l'import que resulte, quan el vehicle complisca les siguientes condicions:

    1. Les seues emissions oficials de CO^2 no siguen superiors a 120 g/km i
    2. El valor de mercat que correspondria al vehicle si fora nou, abans d'impostos, no siga superior a 25.000 euros

- Reducció del 20 per 100 de l'import que resulte, quan el vehicle complisca les siguientes condicions:

    1. Les seues emissions oficials de CO^2 no siguen superiors a 120 g/km
    2. Es tracte de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguen utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogás -GLP- i Gas Natural) i
    3. El valor de mercat que correspondria al vehicle si fora nou, abans d'impostos, no siga superior a 35.000 euros

- Reducció del 30 per 100 de l'import que resulte, quan es tracte de qualsevol de les següents categories de vehicles:

    1. Vehicle elèctric de bateria (BEV).

2. Vehicle elèctric d'autonomia estesa (E-REV).
3. Vehicle híbrid endollable (PHEV) amb una autonomia mínima de 15 kilómetros sempre que, en este cas, el valor de mercat que correspondria al vehicle si fora nou, abans d'impostos, no siga superior a 40.000 euros.

. En el cas d'utilització mixta del vehicle (finalitats de l'empresa i finalitats particulars de l'empleat)

Quan es tracte d'utilització mixta del vehicle, per a finalitats de l'empresa i per a finalitats particulares de l'empleat, només serà procedent imputar al contribuent una retribució en espècie en la mesura que este tinga la facultat de disposar del vehicle per a finalitats particulars, amb independència que existisca o no una utilització efectiva per a les esmentades finalitats.En definitiva, en estos supòsits, el paràmetre determinant de la valoració de la retribució en espècie ha de ser la disponibilitat del vehicle per a finalitats particulars.

Covid-19: *la cessió de l'ús del vehicle per l'empresa al treballador durant l'estat d'alarma per la crisi sanitària del coronavirus constituïx per a este un rendiment de treball en espècie, doncs, en primer lloc, l'estat d'alarma no implica la immobilització del vehicle sinó la limitació dels desplaçaments als permesos en l'esmentat estat i, en segon lloc, la imputació al contribuent de la retribució en espècie derivada de l'obtenció del dret d'ús del vehicle ho és en la mesura que este tinga la facultat de disposar del vehicle per a usos particulars, amb independència que existisca o no una utilització efectiva per a les esmentades finalitats.*

Exemple:

Senyor A.P.L. té cedit per la seua empresa un automòbil que utilitza per a finalitats laborals i per a usos particulars.Tenint en compte la naturalesa i característiques de les funcions desenvolupades pel treballador en la seua empresa, el percentatge d'utilització del vehicle per a finalitats laborals de l'empresa s'estima en un 30 per 100.El cost d'adquisició per a l'empresa de l'esmentat vehicle va ascendir a un import de 30.000 euros.L'automòbil és un vehicle híbrid (no elèctric) que complix els límits d'emissions Euro 5 i Euro 6 previstos al Reglament (CE) núm. 715/2007.

Determinar l'import de la retribució en espècie corresponent a la utilització de l'automòbil a l'exercici 2020 si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'esmentat exercici per esta retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit 1.300 euros.

Solució:

Utilització de l'automòbil per a finalitats laborals (30 per 100):No constituïx retribució en espècie.

Disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars:Constituïx retribució en espècie, amb independència que existisca o no utilització efectiva del mateix per a finalitats particulars (100 per 100) – (30 per 100) = 70 per 100.

Valor de la retribució en espècie:

- Valoració total anual abans de reducció:(20% s/30.000) = 6.000,00
- Reducció per vehicles automòbils eficients energèticament (20% s/6.000) = 1.200,00
- Valoració total anual (6.000 – 1.200) = 4.800,00

Disponibilitat per a finalitats particulars:(4.800 x 70%) = 3.360,00

Ingrés a compte no repercutit = 1.300,00

Total retribució en espècie (3.360 + 1.300**) = 4.660,00**

. En el supòsit d'utilització i posterior lliurament

En este cas la valoració d'esta última (el lliurament) s'efectuarà tenint en compte la valoración resultant de l'ús anterior.A estos efectes, la valoració de l'ús s'haurà d'estimar el 20 per 100 anual, amb independència que la disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars haja sigut total o parcial.

Exemple:

Senyor A.A.P. té a la seua disposició per a ús particular des de l'1 de gener de 2017 un vehicle propietat de l'empresa, que el va adquirir en l'esmentada data per un import de 23.000 euros. L'1 de gener de 2020, l'empresa lliura gratuïtament el vehicle al treballador.

Determinar l'import de la retribució en espècie derivada del lliurament del vehicle automòbil a l'exercici 2020, suposant que l'ingrés a compte efectuat per l'empresa en relació amb l'esmentada retribució en espècie, que no ha sigut repercutit al treballador, ascendix 4.300 euros.

Solució:

- Valoració del lliurament del vehicle:(23.000 – 13.800) **(1)** = 9.200
- Ingrés a compte no repercutit = 4.300

Total retribució en espècie:(9.200 + 4.300) = **13.500**

Nota a l'exemple: La valoració del lliurament el 01-01-2020 s'ha de realitzar descomptant la valoració de la utilització corresponent als exercicis 2017, 2018 i 2019.L'esmentada valoració s'estima en un 20 per 100 anual del valor d'adquisició de l'automòbil (23.000 x 60%) = 13.800 euros.

3. Altres regles especials

a. Préstecs amb tipus d'interés inferiors al legal dels diners, concertats posteriorment a l'1 de gener de 1992

La valoració es realitzarà per la diferència entre l'import dels interessos efectivament pagados i el que resultaria d'aplicar l'interés legal dels diners vigents per a cada exercici. Per a l'any 2020, l'interés legal dels diners ha sigut fixat el 3 per 100.

Tanmateix, no tenen la consideració de retribucions en espècie els préstecs amb tipus d'interés inferior al legal dels diners concertats anteriorment a l'1 de gener de 1992 i el qual principal hauria sigut posat a disposició del prestatari també anteriorment a l'esmentada data. Vegeu sobre això la disposició addicional segona de la Llei del IRPF.

b. Altres retribucions en espècie que es valoren pel cost per a l'ocupador, inclosos els tributs que graven l'operació

- Les prestacions en concepte de **manutenció, hostalatge, viatges i similars**.
- Les primes o quotes satisfetes en virtut de **contracte d'assegurança o un altre de similar.**
- Les quantitats destinades a satisfer **despeses d'estudis i manutenció del contribuyente o d'altres persones lligades al mateix** per vincle de parentiu, inclosos els afins, fins al quart grau inclusivament.

c. Contribucions satisfetes per promotors de plans de pensions, contribucions satisfechas per empreses promotores regulades en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, quantitats satisfetes per empresaris per a fer front a compromisos per pensions i quantitats satisfetes per empresarios a assegurances de dependència

La valoració coincidirà amb l'import de les contribucions o quantitats satisfetes que hagen sigut imputades al perceptor.

> **Precisió**: tinga's en compte que, amb efectes des del 13 de gener de 2019, la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, va derogar la Directiva 2003/41/CE que es referix l'article 43.1.1ª.e) de la Llei del IRPF.

d. Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotores d'una societat com a remuneració de serveis personals

Normativa:Arts. 47 Reglament IRPF.

Quan els drets consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat es valorarán, com a mínim, en el 35 per 100 del valor equivalent del capital social que permeta la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als esmentats drets. Tanmateix, les posteriors retribucions per la tinença d'eixos drets constituiran rendiments del capital mobiliari.

El valor conjunt d'estos drets especials no podrà excedir del 10 per 100 dels beneficis nets obtinguts segons balanç, una vegada deduïda la quota destinada a reserva legal i per un període màxim de 10 anys, d'acord amb el disposat per l'article 27 del text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol.

e. Regla cautelar de valoració: preu oferit al públic

Normativa: Art. 43.1.1º f) Llei IRPF i 48 Reglament IRPF

Quan el rendiment del treball en espècie siga satisfet per empreses que tinguen com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc al mateix, la valoració no podrà ser inferior al preu oferit al públic del bé, dret o servei que es tracte.

Es considerarà preu oferit el públic el previst a l'article 60 del text refós de la Llei General per a la Defensa dels Consumidors i Usuaris i altres lleis complementàries, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2007, de 16 de novembre (BOE del 30), deduciendo els descomptes ordinaris o comuns.Tenen esta consideració els següents:

a. Els descomptes que siguen oferits a altres col·lectius de similars característiques als tra-bajadores de l'empresa.
b. Els descomptes promocionals que tinguen caràcter general i es troben en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie.
c. Qualsevol altre diferent dels anteriors, sempre que no excedisquen del 15 per 100 ni de 1.000 euros anuals.

> Vegeu sobre això la disposició addicional segona del Reglament del IRPF en la que es regulen els acords previs de valoració de retribucions en espècie del treball personal a efectes de la determinació de l'ingrés a compte del IRPF.

En el cas de cessió de l'ús de **vehicles considerats eficients energèticament**, la valoración resultant es podrà **reduir fins i tot en un 30 per 100**, en els termes i condicions que s'han comentat en este Capítol.

Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge

Normativa:Arts.17.1 d) Llei IRPF i 9 Reglament

Atenció: *amb relació a les despeses de locomoció, manutenció i estada exceptuades de gravamen ha de tindre's en compte que* ***no*** *és a l'empleat a qui correspon provar la realitat dels desplaçaments i despeses en manutenció i estada, sinó a l'ocupador. Per tant, és este últim l'obligat a acreditar, en el seu cas, davant de l'Administració que les quantitats abonades per aquells conceptes responen a desplaçaments realitzats determinat dia i lloc, per motiu o per raó del desenvolupament de la seua activitat laboral (Sentencia del Tribunal Suprem núm. 429/2020, de 18 de maig)*

Despeses de locomoció exceptuades de gravamen

S'exceptuen de gravamen i per tant, no hauran d'incloure's entre els rendiments íntegros del treball, les quantitats que, en les condicions i imports que més endavant s'assenyalen, perceba l'empleat o treballador amb la finalitat de compensar les despeses de locomoció ocasionades pel desplaçament fora de la fàbrica, taller, oficina, o centre de treball, per a realitzar el seu treball en lloc diferent, amb independència de què este últim estiga situat en el mateix o en diferent municipi que el centre de treball habitual.

Al contrari, estan plenament subjectes a l'impost, i hauran de ser incloses en la declaración com rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes pel desplaçament de l'empleat o treballador des del seu domicili al lloc de treball, encara que ambdós estiguen situats en diferents municipis.

> No obstant això l'anterior, estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport de viatgers per al desplaçament dels empleats entre el seu lloc de residència i el centre de treball amb el límit de 1.500 euros anuals per a cada treballador, incloses les fórmules indirectes de pagament que complisquen les condicions establides a l'article 46 bis del Reglament del IRPF. Vegeu esta exempció en l'apartat "Rendiments de treball en espècie exempts"D'este capítol

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els ingressos procedentes del treball personal, les quantitats destinades per l'empresa per a este final en les següents condicions i imports:

- Si l'ocupat o treballador utilitza mitjans de transport públic, **l'import de la despesa que es justifique** mitjançant factura o document equivalent.
- En un altre cas, sempre que es justifique la realitat del desplaçament, la quantitat que resulte de computar **0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament** que es justifiquen.

Important: *l'excés percebut, en el seu cas, sobre les quantitats indicades està plenamente subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Despeses en manutenció i estada exceptuades de gravamen

a) Concepte

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes per l'empleat o treballador en concepte de dietes i assignacions per a despeses de viatge destinades a compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, devengadas per despeses en municipi diferent del lloc del treball habitual del perceptor i del qual constituïsca la seua residència.

Quan es tracte de desplaçament i permanència per un període continuat superior a nou mesos en un mateix municipi, no s'exceptuaran de gravamen les esmentades assignacions. A estos efectes, no es descomptarà el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquen alteració de la destinació en un mateix municipi.

b) Regles generals

Funcionaris i empleats amb destinació a Espanya

Es consideren com assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i altres establiments d'hostaleria exclusivament les quantitats que es recogen en el quadre: *Assignacions per a despeses en manutenció i estada exceptuades de gravamen*.

> ***Important**: a efectes de l'aplicació de l'exempció, el pagador haurà d'acreditar el dia i el lloc del desplaçament, així com la seua raó o motiu. L'excés sobre les cantidades indicades està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Assignacions per a despeses en manutenció i estada exceptuades de gravamen

1. Pernoctant en municipi diferent del lloc de treball i de residència del perceptor	Espanya	Estranger
Despeses d'estada, amb caràcter general	L'import de les despeses que es justifiquen	
Despeses d'estada (conductors de vehicles de transport de mercaderies per carretera sense justificació de despeses)	15,00 euros/dia	25,00 euros/dia
Despeses en manutenció	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia

2. Sense pernoctar en municipi diferent del lloc de treball i de residència del perceptor	Espanya	Estranger
Manutenció, amb caràcter general	26,67 euros/dia	48,08 euros/dia
Manutenció (personal de vol)	36,06 euros/dia (*)	66,11 euros/dia (*)

Nota als quadres:

(*) Si un mateix dia es produïren desplaçaments en territori espanyol i a l'estranger, la quantia aplicable serà la que corresponga segons el major nombre de vols realitzats.(Tornar)

Exemple:

Durant tres dies del mes d'abril de 2020, senyor L.G.R. va ser enviat per la seua empresa des del municipi en el qual residix i treballa a un altre, distant 500 Km, per a realitzar determinades gestions comercials, acreditant el pagador tals circumstàncies. En concepte de dietes i despeses de locomoció va percebre 760 euros, havent pernoctat dos dies del viatge.

Com justificants de les despeses, conserva el bitllet d'anada i tornada d'avió la quantia del qual ascendix a 210 euros i la factura de l'hotel que ascendix a 195 euros.

Quina quantitat de la percebuda en concepte de dietes i despeses de desplaçament haurà de declarar el senyor L.G.R. en concepte d'ingressos íntegres a efectes del IRPF?

Solució

Import percebut = 760,00

Despeses exceptuades de gravamen:

- Locomoció: justificats (bitllet d'avió) = 210,00
- Estada: justificats (factura de l'hotel) = 195,00
- Manutenció [(53,34 x 2) + 26,67] = 133,35
- Total = 538,35

Ingressos íntegres fiscalment computables: (760,00 - 538,35) = 221,65

Funcionaris i empleats amb destinació a l'estranger

Règim d'excessos

En els termes establits a l'article 9.A.3.b) del Reglament del IRPF, té la consideració de dieta exceptuada de gravamen l'excés que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien, en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya, les següents persones amb destinació a l'estranger,

sempre que siguen contribuents pel IRPF.

- Funcionaris públics espanyols.
- Personal al servei de l'Administració de l'Estat.
- Funcionaris i personal al servei d'altres Administracions Públiques.
- Empleats d'empreses amb destinació a l'estranger.

> ***Important**: en estos supòsits no s'exigix el requisit que el desplaçament i permanència del perceptor siga per un període continuat inferior a nou mesos. Així mateix, l'aplicació d'este règim de dietes exceptuades de gravamen és incompatible amb l'exempció per als rendiments percebuts per treballs realitzats a l'estranger.*

Calcule de l'import exempt

- Tractant-se de funcionaris públics espanyols amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés» que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya, com a conseqüència de l'aplicació dels mòduls i de la percepció de les indemnitzacions previstes als articles 4, 5 i 6 del Reial Decret 6/1995, de 13 de gener, pel qual es regula el règim de retribucions dels funcionaris destinats a l'estranger, i calculant l'esmentat excés en la forma prevista a l'esmentat Reial Decret, i la indemnització prevista a l'article 25.1 i 2 del Reial Decret 462/2002, de 24 de maig, sobre indemnitzacions per raó del servei.
- En el supòsit de personal al servei de l'Administració de l'Estat amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés» que perceben sobre les retribucions totals que obtindria per sous, triennis, complements o incentius, en el supòsit de trobar-se destinat a Espanya.A estos efectes, l'òrgan competent en matèria retributiva acordarà les equiparacions retributives que puguen correspondre a l'esmentat personal si estiguera destinat a Espanya.
- En el cas d'empleats d'empreses, amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés» que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien per sous, jornals, antiguitat, pagues extraordinàries, fins i tot la de beneficis, ajuda familiar o qualsevol altre concepte, per raó de càrrec, ocupació, categoria o professió en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya.

Incompatibilitat

El contribuent **podrà optar per l'aplicació d'este règim d'excessos en substitució de l'exempció** per als rendiments percebuts per treballs efectivament realitzats a l'estranger que es comenta al Capítol 2.

Centres de treball mòbils o itinerants

El règim general de dietes i despeses de viatge exceptuades de gravamen també resulta aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que perceben els treballadors contractats específicament per a prestar els seus serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que aquelles assignacions corresponguen a desplaçaments a municipi diferent del qual constituïsca la residència habitual del treballador.

> Es considera empresa mòbil o itinerant aquella que, per les característiques pròpies de l'activitat que realitza, requerix un desplaçament necessari dels seus treballadors als llocs on els seus serveis són requerits. La definició de centre de treball mòbil o itinerant està associada amb el desplaçament dels treballadors als diferents llocs en els quals l'empresa ha de prestar els seus serveis, de tal manera que en este tipus de contractes de treball és consubstancial l'acceptació, per part del treballador, de la indeterminació del Centre on han de prestar-se els serveis. En definitiva, el treballador realitzant la seua activitat al mateix centre de treball, es desplaça amb ell. Tenen esta consideració, per exemple, els circs i determinades empreses de muntatges i instal·lacions elèctriques i telefòniques.

c) Regles especials

Relacions laborals especials de caràcter dependent

En estos supòsits, és precís distingir entre;

. Les despeses d'estada, que seguixen la regla general exposada anteriorment, i

. Les despeses de locomoció i manutenció, als que s'aplica una regla especial conforme a la qual, quan les despeses de locomoció i manutenció no els siguen rescabalades específicament per les empreses als qui presten els seus serveis, els contribuents que obtinguen rendiments del treball que es deriven d'este tipus de relacions laborals podran minorar els seus ingressos íntegres, per a la determinació dels seus rendiments nets, en les següents quantitats, sempre que justifiquen la realitat dels seus desplaçaments:

a. **Per despeses de locomoció**.

   Quan s'utilitzen mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifique mitjançant factura o document equivalent.

   En un altre cas: La quantitat que resulte de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

b. **Per despeses en manutenció**.

   Desplaçaments en territori espanyol: 26,67 euros diaris.

   Desplaçaments a l'estranger: 48,08 euros diaris.

Exemple:

Senyor D.M.M. és contractat per una empresa de Saragossa com a representant de comerç, establint-se una relació laboral especial de caràcter dependent conforme al Reial Decret 1438/1985, d'1 d'agost. Les despeses de locomoció, estada i manutenció corren pel seu compte, no sent-li rescabalats de forma específica per l'empresa. La zona assignada per al seu treball està situada al nord de la província de Terol, efectuant els desplaçaments al seu propi vehicle.

Al llarg de 2020 ha percebut pels seus serveis un total de 27.400 euros, havent efectuat desplaçaments durant 110 dies en què ha recorregut un total de 20.000 quilòmetres. Les despeses degudament justificades originades en els esmentats desplaçaments són les següents:

Despeses d'aparcament = 96

Despeses d'estada en hotels = 1.500

Despeses en manutenció en restaurants = 3.300

Determinar l'import dels ingressos íntegres fiscalment computables pel senyor D.M.M. en la seua declaració del IRPF de l'exercici 2020.

Solució:

Remuneracions brutes = 27.400

Ingressos no computables:

Despeses de locomoció (20.000 Km x 0,19 euros) = 3.800

Despeses d'aparcament = 96

Despeses en manutenció (26,67 euros x 110 dies) = 2.933,70

Despeses d'estada: (*) --

Total = 6.829,70

Ingressos íntegres fiscalment computables (27.400,00 – 6.829,70) = 20.570,30

Nota l'exemple:

(*) En no ser-li rescabalades específicament per l'empresa les despeses d'estada, no resulta deduïble cap quantitat per este concepte.(Tornar)

Trasllat de lloc de treball a municipi diferent

Tenen la consideració d'assignacions per a despeses de viatge exonerades de gravamen les quantitats rebudes amb motiu del trasllat de lloc de treball a municipi diferent, sempre que, a més:

- L'esmentat trasllat exigisca el canvi de residència.
- Les quantitats rebudes corresponguen exclusivament a:

  a. Despeses de locomoció i manutenció del fet servir o treballador i els seus familiars durant el trasllat.

  b. Despeses de trasllat del mobiliari i estris.

Exemple:

El mes de març de 2020, senyor P.L.L. va ser traslladat de lloc de treball per la seua empresa de Madrid a Barcelona, rebent per l'esmentat trasllat una compensació per import de 3.000 euros. Com justificants de les despeses del trasllat conserva:

- Factura de l'empresa de mudances per un import de 1.293 euros.
- Km recorreguts: 600 (la seua esposa i ell van viatjar amb el seu propi automòbil, sense pernoctar).

Solució:

Import rebut: 3.000,00

Import exonerat de gravamen.

- Despeses de locomoció: (600 Km x 0,19) = 114,00
- Despeses en manutenció sense pernoctar (26,67 x 2) = 53,34
- Factura de mudança: 1.293,00
- Total: 1.460,34

Ingressos íntegres fiscalment computables (3.000,00 – 1.460,34) = 1.539,66 (*)

Nota a l'exemple:

(*) Sobre l'esmentada quantitat serà procedent aplicar una reducció del 30 per 100, en considerar-se este rendiment obtingut de forma notòriament irregular en el temps. Vegeu en este mateix Capítol la reducció especial aplicable sobre determinats rendiments íntegres del treball.(Tornar)

Candidats a jurat, jurats i membres de meses electorals

Estan exceptuades de gravamen les quantitats percebudes en concepte de desplaçaments, allotjament i manutenció pels candidats a jurats i pels jurats titulars i suplents com a conseqüència del compliment de les seues funcions, segons el previst al Reial Decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'establix el règim retributiu i indemnitzatori de l'acompliment de les funcions del jurat (BOE del 14). Les quanties fixades en el mateix han sigut actualitzades per la Resolució del Ministeri de la Presidència de 21 de juliol de 2006 (BOE del 26).

També estan exceptuades de gravamen les quantitats percebudes pels membres de les Meses Electorals, d'acord amb l'establit en l'Ordre INT (Ministeri de l'Interior)/282/2019, de 7 de març, de regulació de la dieta dels membres de les meses electorals (BOE del 14).

Rendiment net del treball a integrar a la base imposable

Esquema general

Les operacions necessàries per a determinar la quantia del rendiment net del treball que s'integra a la base imposable es representen en el següent esquema:

Fase 1a:

(+) Import íntegre meritat (retribucions dineràries).

(+) Valoració fiscal més ingrés a compte no repercutit (retribucions en espècie).

(+) Contribucions empresarials a sistemes de previsió social (imports imputats).

(+) Aportacions al patrimoni protegit de persones amb discapacitat.

(–) Reduccions aplicables sobre els següents rendiments:

- Generats en un termini superior a dos anys.
- Obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.
- Prestacions percebudes de règims públics de previsió social.
- Prestacions percebudes de sistemes privats de previsió social (règim transitori).

(=) Rendiment íntegre del treball.

Fase 2a:

(–) Despeses Deduïbles:

- Cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats obligatòries de funcionaris.
- Detraccions per drets passius.
- Cotitzacions a escoles d'orfes o institucions similars.
- Quotes satisfetes a sindicats.
- Quotes satisfetes a Col·legis Professionals, si la col·legiació és obligatòria.
- Despeses de defensa jurídica en litigis amb l'ocupador.
- Altres despeses:

    a. Quantia fixa aplicable amb caràcter general. 2.000 euros
    b. Increment per mobilitat geogràfica.
    c. Increment per a treballadors actius amb discapacitat.

(=) Rendiment Net del treball.

Fase 3a:

(–) Reducció per obtenció de rendiments del treball (només per a contribuents amb rendiments nets del treball inferiors a 16.825 euros i rendes diferents a les del treball que no superen 6.500 euros).

(=) Rendiment Net Reduït del treball.

Fase 1a:Determinació del rendiment íntegre del treball

Els rendiments dineraris del treball s'han de computar per l'import íntegre o brut meritat, és a dir, sense descomptar les quantitats que hagen sigut deduïdes pel pagador en concepte de despeses deduïbles ni les retencions a compte del IRPF practicades sobre els esmentats rendiments.

Els rendiments del treball en espècie s'han de computar per la quantitat que resulte de sumar al valor de la retribució rebuda, determinat conforme a les regles indicades en l'epígraf corresponent d'este mateix Capítol, l'ingrés a compte que haguera correspost realitzar el pagador de la mateixa, sempre que el seu import no haja sigut repercutit al treballador.

Com a regla general, els rendiments íntegres es computen en la seua totalitat d'acord amb el que acabem d'indicar, excepte que siga d'aplicació alguna de les reduccions que comentem a continuació:

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Les reduccions aplicables sobre els rendiments íntegres que a continuació es relacionen tenen per objecte pal·liar els efectes negatius que la progressivitat de les escales del IRPF pot originar en aquells rendiments el període de generació del qual no es correspon amb el de la seua obtenció, sempre que, a més, esta última no es produïsca de forma periòdica o recurrent.En concret, estes reduccions són les següents:

A) Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

Normativa: Art. 18.2 Llei IRPF

Atenció: *estes reduccions no resultaran d'aplicació quan la prestació es perceba en forma de renda.*

1.Rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social:reducció del 30 per 100

En general

S'aplicarà una reducció del **30 per 100** de l'import dels rendiments íntegres quan es donen tots i cada un dels següents requisits:

- Que els rendiments tinguen un període de generació **superior a dos anys.**

  El període de generació del rendiment s'ha d'entendre com el temps transcorregut des de l'inici de l'existència del dret a percebre el rendiment fins que este es materialitza, produint-se la meritació del rendiment. El període de generació així entés ha de ser superior a dos anys, computats de data a data.

- Que els rendiments s'imputen en **un únic** període impositiu.
- Que en el termini dels **cinc períodes impositius anteriors** a aquell en el qual resulten exigibles, el contribuent no hauria obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys, a què haguera aplicat la reducció.

En particular: rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial

Quan es tracte de indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, es tindran en compte per a aplicar la reducció del **30 per 100**, les següents particularitats:

- Es considerarà com a període de generació **el nombre d'anys de servei** del treballador.
- Estos rendiments poden cobrar-se també de **forma fraccionada.**

  Ara bé, en el cas que es cobren de forma fraccionada, només serà aplicable la reducció del 30 per 100 quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

- El contribuent **pot aplicar la reducció,** encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys, als quals haguera aplicat la reducció prevista en este apartat.

Règim transitori:

Normativa: Disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF

- **Per a rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015 i NO procedisquen d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil.**

  1. Ha de tractar-se de **rendiments diferents dels procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es referix l'article 17.2 e) de la Llei** (administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Juntes que facen les seues vegades i altres membres d'altres òrgans representatius).
  2. Ha de tractar-se de **rendiments que es vingueren percebent-ne de forma fraccionada anteriorment 1 de gener de 2015**.
  3. Ha de tractar-se de rendiments amb dret a l'aplicació de la **reducció de l'article 18.2 de la Llei del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.**

  Quan es complisquen estes condicions el contribuent **podrà aplicar la reducció actual del 30 per 100**, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

  No obstant això, quan es tracte de **rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015** que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir de l'esmentada data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

- **Per a rendiments que es perceben de forma fraccionada i deriven de l'extinció anteriorment a 1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'altres òrgans representatius.**

  Tractant-se de rendiments del treball procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'altres òrgans representatius amb període de generació superior a dos anys, es podrà aplicar la **reducció del 30 per 100** quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos, **sempre que la data de l'extinció de la relació siga anterior a 1 d'agost de 2014**.

- **Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans a 1 de gener de 2015.**

En el cas dels rendiments del treball que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors **que hagueren sigut concedides anteriorment a 1 de gener de 2015 i s'exerciten transcorreguts més de dos anys** des de la seua concessió, si, a més, no es van concedir anualment, es podrà aplicar esta reducció del **30 per 100**, encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què s'exerciten, el contribuent haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys a què haguera aplicat la reducció.

2.Rendiments qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps:reducció del 30 per 100

Normativa: Art. 12.1 Reglament

Es podrà aplicar una reducció del **30 per 100** als rendiments que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, sempre que s'imputen en un únic període impositiu.

A estos efectes l'article 12.1 del Reglament del IRPF considera rendiments del treball obtinguts de forma notòriament irregular en el temps exclusivament els següents:

a) Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del **trasllat a un altre centre de treball**, que excedisquen dels imports previstos a l'article 9 del Reglament del IRPF.

Respecte a les quantitats exonerades de gravamen vegeu este supòsit en l'apartat Regles especials, de les "Despeses en Manutenció i estada" d'este Capítol, les quantitats exonerades de gravamen.

b) Les indemnitzacions derivades dels règims públics de Seguretat Social o Classes Passives, així com les prestacions satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, en els supòsits de **lesions no invalidants**.

c) Les prestacions satisfetes per **lesions no invalidants o incapacitat permanent,** en qualsevol dels seus graus, per empreses i per ens públics.

d) Les **prestacions per mort; i les despeses per sepeli** o enterrament que excedisquen del límit declarat exempt de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, empreses i per ens públicos.Véase al Capítol 2, l'exempció relativa a les prestacions percebudes per enterrament o sepeli.

e) Les quantitats satisfetes en **compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida o per la modificació de les condicions de treball**.

f) Les quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la **resolució, de mutu acord, de la relació laboral**.

g) Els **premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen d'exempció** en este impost.No es consideren premis, a estos efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que substituïsquen estes.

3.Límit general: import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció

Límit anual conjunt

La quantia del rendiment íntegre sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

Este límit opera sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguen un període de generació superior a dos anys, així com d'aquells que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.

> En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

4. Límits específics

4.1. Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'altres òrgans representatius

En els casos d'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'altres òrgans representatius, o d'ambdues, produïdes a partir d'1 de gener de 2013 s'establixen els següents límits específics **addicionals**, per a l'aplicació de la reducció del 30 per 100, sense perjudici del límit general anual conjunt de 300.000 euros.

Quantia dels rendiments de treball irregulars	Límit sobre el qual aplicar la reducció del 30 per 100
Fins a 700.000 euros	Límit general anual conjunt = 300.000 euros
Entre 700.000,01 i 1.000.000 euros	300.000 - (RT - 700.000) (*)
Més de 1.000.000 euros	0 euros

Nota al quadre:

(*) **RT** = suma aritmètica de tals rendiments del treball procedents d'una mateixa empresa, o d'altres empreses del grup amb independència del nombre de períodes impositius a què s'imputen.(Tornar)

Per a l'aplicació d'estos límits la quantia total del rendiment del treball a computar vindrà determinada per la suma aritmètica dels rendiments del treball anteriorment indicats procedents de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats en les quals es presenten les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç, **amb independència del nombre de períodes impositius a què s'imputen**.

***Recorde**: estos límits addicionals específics no són aplicables als rendiments del treball que deriven de l'extinció de relacions laborals o mercantils, produïdes anteriorment a 1 de gener de 2013 (disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei del IRPF).*

Tinga's en compte també que tractant-se de rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, a efectes d'aplicar els límits específics addicionals, la quantia del rendiment a computar serà l'excés sobre el límit exempt.

Exemple:

El senyor R.T.L va ser acomiadat el 3 de gener de 2020.Com a conseqüència de l'anterior ha percebut de l'empresa una indemnització de 550.000 euros dels quals 200.000 euros corresponen a la quantia establida amb caràcter obligatori a l'Estatut dels Treballadors per a l'acomiadament improcedent.Calcular la reducció aplicable

Solució:

Import rebut:550.000

Import exonerat de gravamen:180.000

El menor de:

a. Import establit com a obligatori per l'Estatut dels Treballadors:200.000
b. Import màxim indemnització exempta:180.000

Ingressos íntegres fiscalment computables (550.000 – 180.000) = 370.000

Nota: els excessos indemnitzatoris sobre el límit exempt (açò és els 370.000 euros) estan sotmesos a tributació com rendiments del treball.

Reducció aplicable (30% s/ 300.000) = 90.000

Nota: en ser la quantia dels rendiments subjectes inferior a 700.000 euros, la reducció s'aplica amb el límit general anual conjunt de 300.000 euros.

Rendiment a incloure en la base imposable (370.000 – 90.000) = 280.000

4.2. Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans d'1 de gener de 2015

En este cas (rendiments del treball derivats de totes les opcions de compra concedides anteriorment a 1 de gener de 2015), sense perjudici de l'aplicació del límit anual conjunt (300.000 euros), serà d'aplicació el límit previst a l'article 18.2.b) 1r de Llei del IRPF **a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014**.

L'esmentat límit consistia que la quantia del rendiment sobre la qual s'aplicava la reducció no podia superar l'import que resulte de multiplicar el salari mitjà anual del conjunt dels declarants en el IRPF, que serà de 22.100 euros, pel nombre d'anys de generació del rendiment.

> Respecte al salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'Impost vegeu disposició transitòria setzena del Reglament del IRPF.

Este límit es duplicava quan els esmentats rendiments complien els següents requisits:

a. Les accions o participacions adquirides es mantingueren, almenys, durant tres anys, a comptar des de l'exercici de l'opció de compra.

b. L'oferta d'opcions de compra es realitzara en les mateixes condicions a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

> En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que intervinga entre la data que s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu que es produïsca l'esmentat incompliment (disposició transitòria dissetena Reglament).

B) Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social

Normativa: Art. 18.3 Llei IRPF i 12.3 Reglament

Els contribuents en podran aplicar una **reducció del 30 per 100** sobre les següents prestacions, sempre que es perceben en forma de **capital,** consistisquen en una percepció de **pagament únic** i hagen transcorregut **més de dos anys des de la primera aportació**. El termini de dos anys no resulta exigible en el cas de prestacions per invalidesa:

a. Les **pensions i havers passius** percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i Classes Passives i altres prestacions públiques **no eximixes per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat o de similars**.
b. Les prestacions percebudes pels **beneficiaris de mutualitats generals obligatòries de**

funcionaris, escoles d'orfes i altres entitats similars.

En el cas de prestacions mixtes, que combinen rendes de qualsevol tipus amb un únic cobrament en forma de capital, la reducció referida només resultarà aplicable al cobrament efectuat en forma de capital.

C) Règim transitori de reduccions aplicable sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

***Important**: a partir d'1 de gener de 2007 a les prestacions en forma de capital derivades dels sistemes privats de previsió social no els resulta aplicable el règim general de reduccions, tret de les que procedisquen del règim transitori que a continuació es comenta, amb els límits temporals que en el mateix s'indiquen.*

C 1. Prestacions percebudes en forma de capital derivades de contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses

Normativa: disposició transitòria onzena Llei IRPF

Els beneficiaris de prestacions percebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2012, d'assegurances contractades abans del 20 de gener de 2006, poden aplicar el règim financer i fiscal vigent a 31 de desembre de 2006, però només a la part de la prestació corresponent a aportacions realitzades fins a l'esmentada data (31 de desembre de 2006), així com per les primes ordinàries previstes a la pòlissa original del contracte satisfetes posteriorment a l'esmentada data.

Este règim és el següent:

a. Aportacions empresarials no imputades als treballadors.

La reducció aplicable sobre l'import de la prestació percebuda és del **40 per 100** en els següents supòsits:

- Quan corresponguen a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es perceben.
- Quan es tracte de prestacions per invalidesa, siga quin siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació.

b. Aportacions empresarials imputades als treballadors

Els percentatges de reducció que s'indiquen a continuació s'han d'aplicar sobre l'import resultant de minorar la prestació percebuda en la quantia de les contribucions empresarials imputades al treballador, així com en l'import de les aportacions, en el seu cas, efectuades pel mateix treballador.

Reducció 75 per 100	Reducció 40 per 100
Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació	Rendiments corresponents a primes amb més de dos anys d'antelació
Prestacions per invalidesa permanent absoluta o gran invalidesa	Restants prestacions per invalidesa

No obstant això, **podrà aplicar-se una reducció única del 75 per 100 sobre la totalitat del rendiment** si es complixen els següents requisits:

- Que es tracte de contractes d'assegurança concertats a partir del 31 de desembre de 1994.
- Que hagen transcorregut més de huit anys des del pagament de la primera prima.
- Que el període mitjà de permanència de les primes haja sigut superior a quatre anys. L'esmentat període mitjà és el resultat de calcular el sumatori de les primes multiplicades pel seu nombre d'anys de permanència i dividir-lo entre la suma total de les primes satisfetes.És a dir:

$$\sum \text{(sumatori) (Primes x núm. anys de permanència)} / \sum \text{(primes satisfetes)}$$

En el supòsit que hagueren existit **primes periòdiques o extraordinàries**, a efectes de determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima, es multiplicarà l'esmentat rendiment total pel coeficient de ponderació que resulte del següent quocient: en el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la prestació i en el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció.És a dir:

$$\text{Prima x núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament} / \sum \text{(cada prima x núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament)}$$

Finalment indicar que este règim fiscal també resulta aplicable als contractes d'assegurança col·lectiu que instrumenten l'exteriorització de compromisos per pensions pactades en convenis col·lectius d'àmbit supraempresarial davall la denominació "premis de jubilació" o altres, que consistisquen en una prestació pagable per una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans de 31 de desembre de 2006.

***Important**: a partir d'1 de gener de 2015 l'aplicació de les reduccions del règim transitori es limita a les prestacions en forma de capital que es perceben en els terminis que s'indiquen en l'apartat "Límits temporals per a l'aplicació de les reduccions del règim transitori".*

C 2. Prestacions percebudes en forma de capital derivades d'altres sistemes privats de previsió social (plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats)

Normativa: disposició transitòria dotzena Llei IRPF

***Important:** a partir d'1 de gener de 2015 l'aplicació de les reduccions del règim transitori es limita a les prestacions en forma de capital que es perceben en els terminis que s'indiquen en l'apartat "Límits temporals per a l'aplicació de les reduccions del règim transitori".*

Els beneficiaris de prestacions derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2012, poden aplicar el règim de reduccions vigent a 31 de desembre de 2006 però només a la part de la prestació corresponent a les aportacions realitzades fins a l'esmentada data (31 de desembre de 2006)

Este règim consistix en la possibilitat d'aplicar les següents reduccions:

a. El 40 per 100 de reducció en els següents supòsits:

- Quan hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.
- Quan corresponguen a prestacions per invalidesa, siga quin siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació.

b. El 50 per 100 de reducció per a les prestacions percebudes en forma de capital per persones amb discapacitat dels sistemes de previsió social constituïts a favor seu, sempre que hagueren transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

Precisions

- La reducció aplicable a les prestacions en forma de capital derivades de plans de pensions o de plans de previsió assegurats **es referix al conjunt dels plans de pensions i plans de previsió assegurats subscrits per una mateixa persona i respecte de la mateixa contingència**.

  D'esta manera, amb independència del nombre de plans de pensions que siga titular un contribuent, la possible aplicació de les reduccions del 40 o el 50 per 100 d'abans indicades només podrà atorgar-se a les quantitats percebudes en forma de capital en un mateix període impositiu i per la part que corresponga a les aportacions realitzades fins al 31 de desembre de 2006. La resta de quantitats percebudes en altres exercicis, encara que es

perceben en forma de capital, tributarà en la seua totalitat sense aplicació de la reducció.

No obstant això, en el supòsit de percebre en forma de capital **prestacions derivades d'un pla de pensions i d'una mutualitat de previsió social per la mateixa contingència,** l'aplicació de la reducció es referirà a la prestació del pla de pensions i a la de la mutualitat de previsió social de forma independent.

- Tractant-se de **prestacions per jubilació o invalidesa percebudes de mutualitats de previsió social**, el percentatge de reducció s'aplica per la part de la quantitat íntegra percebuda corresponent a aportacions realitzades fins al 31 de desembre de 2006 (per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2012), tret d'en aquells supòsits en què el rendiment íntegre del treball ve determinat per diferència entre l'import rebut i les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable del IRPF .
- Si les **prestacions dels plans de pensions es perceben en forma mixta (renda i capital),** el beneficiari podrà identificar o decidir lliurement que part de la prestació percebuda en forma de capital correspon a aportacions realitzades anteriorment al 31 de desembre de 2006, amb inclusió de la seua rendibilitat, de la part de la prestació que correspon a aportacions realitzades posteriorment a esta data.

C 3. Límits temporals per a l'aplicació de les reduccions del règim transitori

Normativa: disposició transitòria undécima.3 i disposició transitòria duodécima.4 Llei IRPF

Novetat: *a partir de l'1 de gener de 2020 el règim transitori no serà d'aplicació a les prestacions que es perceben com a conseqüència de contingències esdevingudes als exercicis* 2011 y *anteriors.*

A partir d'1 de gener de 2015 la possibilitat d'aplicar les reduccions dels règims transitoris comentades en els apartats 1 i 2 anteriors (tant de les derivades contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions com de les derivades de plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats), es condiciona que les prestacions es perceben en forma de capital en un determinat termini l'acabament del qual depén de l'exercici en què esdevé la contingència.Així:

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir d'1 de gener de 2015**

  El règim transitori serà d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes a l'exercici en el qual esdevinga la contingència corresponent, o als dos exercicis següents.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes als exercicis 2012 a 2014**

  El règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del huité exercici següent a aquell en el qual va esdevindre la contingència corresponent.

Important: *si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats estos terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per este concepte.*

Quadres resum: Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Quadre-resum: Reducció per rendiments de treball amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

<table>
<tr><th>Rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social: Reducció del 30%</th><th>Rendiments qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps: Reducció del 30%</th></tr>
<tr><td>En general
Que els rendiments tinguen un període de generació superior a 2 anys.
Que els rendiments s'imputen en un únic període impositiu.
Que en el termini dels 5 períodes impositius anteriors a aquell en el qual resulten exigibles el contribuent no haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys a què haguera aplicat la reducció.</td><td rowspan="3">Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del trasllat a un altre centre de treball, que excedisquen dels imports previstos a l'article 9 del Reglament del IRPF.
Les indemnitzacions derivades dels règims públics de Seguretat Social o Classes Passives, així com les prestacions satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, en els supòsits de lesions no invalidants.
Les prestacions satisfetes per lesions no invalidants o incapacitat permanent, en qualsevol dels seus graus, per empreses i per ens públics.
Les prestacions per mort, i les despeses per sepeli o enterrament que excedisquen del límit declarat exempt, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, empreses i per ens públics.
Les quantitats satisfetes en compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida o per la modificació de les condicions de treball.
Les quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la resolució, de mutu acord, de la relació laboral.
Els premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen d'exempció en este impost.</td></tr>
<tr><td>Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial:
Es considerarà com a període de generació el nombre d'anys de servei del treballador.
Estos rendiments poden cobrar-se també de forma fraccionada.
En este cas només serà aplicable la reducció del 30% quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.
El contribuent pot aplicar la reducció, encara que en el termini dels 5 períodes impositius anteriors haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a 2 anys, als quals haguera aplicat la reducció prevista en este apartat.</td></tr>
<tr><td>Règim transitori
Per a rendiments percebuts de forma fraccionada abans d'1 de gener de 2015 que no procedisquen d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil.</td></tr>
</table>

Rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social: Reducció del 30%	Rendiments qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps: Reducció del 30%
• Per a rendiments percebuts de forma fraccionada derivats de l'extinció anterior a 1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'altres òrgans representatius. • Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans a 1 de gener de 2015.	

Límits quantitatius

A) Límit anual conjunt:

300.000 euros anuals

Este límit opera sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguen un període de generació superior a dos anys, així com d'aquells que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.

B) Límits específics addicionals per a determinats rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social, sense perjudici del límit general que s'assenyala en la lletra A):

. Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'altres òrgans representatius:

El límit sobre el qual aplicar la reducció en funció de la quantia dels rendiments de treball irregulars obtinguts serà:

- Fins a 700.000 euros s'aplica el límit anual conjunt de 300.000 euros
- Entre 700.000,01 i 1.000.000 euros: 300.000 - (Rendiments de Treball - 700.000)
- Més de 1.000.000 euros: 0 euros

. Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans d'1 de gener de 2015:

La quantia del rendiment no podrà superar 300.000 euros, o, si és inferior, l'import que resulte de multiplicar el salari mig anual del conjunt dels declarants en el IRPF (22.100 euros), pel nombre d'anys de generació del rendiment, podent duplicar-se l'esmentat límit en els casos reflectits en l'apartat corresponent dels límits.

Quadre-Resum:Règim transitori: reduccions aplicable sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

Règim transitori: Reduccions aplicable sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

<table>
<tr><th></th><th colspan="2">Prestacions</th><th>Reduccions</th><th>Límits temporals</th></tr>
<tr><td rowspan="4">De contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses</td><td rowspan="3">Prestacions percebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2012 d'assegurances contractades abans de 20 de gener de 2006.</td><td>Aportacions empresarials no imputades als treballadors

La reducció s'aplica sobre la prestació percebuda.</td><td>Reducció 40 per 100 en els següents supòsits:

• Prestacions per invalidesa.</td><td rowspan="4">• Prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir d'1 de gener de 2015.

El règim transitori serà d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes a l'exercici en el qual esdevinga la contingència corresponent, o als dos exercicis següents.

• Prestacions derivades de contingències esdevingudes als exercicis 2012 a 2014.

El règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del huité exercici següent a aquell en el qual va esdevindre la contingència corresponent.</td></tr>
<tr><td>Aportacions empresarials imputades als treballadors

La reducció s'aplica sobre:

(+) Prestació percebuda

(–) Contribucions empresarials imputades al treballador

(–) Aportacions, en el seu cas, efectuades pel mateix treballador</td><td>Reducció 75 per 100 en els següents supòsits:

• Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació.
• Prestacions invalidesa permanent absoluta o gran invalidesa.

Reducció 40 per 100 en els següents supòsits:

• Rendiments corresponents a primes amb més de dos anys d'antelació.
• Restants prestacions per invalidesa.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Este règim fiscal de reduccions s'aplica a les prestacions percebudes en forma de capital en un mateix període impositiu i només serà aplicable a la part de la prestació corresponent a les primes satisfetes fins a 31 de desembre de 2006, així com</td></tr>
</table>

<table>
<tr><th></th><th>Prestacions</th><th>Reduccions</th><th>Límits temporals</th></tr>
<tr><td></td><td colspan="2">les primes ordinàries previstes a la pòlissa original satisfetes posteriorment a esta data.</td><td rowspan="3">Si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats estos terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per este concepte</td></tr>
<tr><td rowspan="2">De plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats</td><td rowspan="2">Prestacions percebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2012.

La reducció només podrà atorgar-se a les quantitats percebudes en forma de capital en un mateix període impositiu per la part corresponent a aportacions realitzades fins a 31 de desembre de 2006.

La reducció es referix al conjunt dels plans de pensions i plans de previsió assegurats subscrits per un mateix partícip i respecte de la mateixa contingència.

En el supòsit de percebre en forma de capital prestacions derivades d'un pla de pensions i d'una mutualitat de previsió social per la mateixa contingència, l'aplicació de la reducció es referirà a la prestació del pla de pensions i a la de la mutualitat de previsió social de forma independent.</td><td>Reducció 40 per 100 quan es donen les següents circumstàncies:

• Quan hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.
• Quan corresponguen a prestacions per invalidesa, siga quin siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació.</td></tr>
<tr><td>Reducció 50 per 100 per a:

• Prestacions percebudes en forma de capital per persones amb discapacitat dels sistemes de previsió social constituïts a favor seu, sempre que hagueren transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.</td></tr>
</table>

Fase 2a: Determinació del rendiment net

Normativa: Article 19 Llei IRPF

Despeses deduïbles de l'article 19 de la Llei del IRPF

Una vegada determinat el rendiment íntegre del treball, s'ha de procedir a la deducció de les despeses que la Llei del IRPF qualifica com a deduïbles per a determinar el rendiment net.A estos efectes tenen la consideració de gastos fiscalment deduïbles exclusivament els següents:

a. Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.

> ***Atenció:*** *També tindran la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del treball les cotitzacions a sistemes que, segons la normativa del país de procedència, siguen anàlegs a la Seguretat Social o a les Mutualitats en altres Estats i es realitzen per motiu del desenvolupament del seu treball per compte d'altri a l'esmentat país, sempre que cotitzacions estiguen vinculades directament als rendiments íntegres del treball declarats en el IRPF*.

b. Les detraccions per drets passius.
c. Cotitzacions a les escoles d'orfes o Institucions similars.
d. Les quotes satisfetes a sindicats i les quotes satisfetes a col·legis professionals.

   Les quotes satisfetes a col·legis professionals seran deduïbles com a despesa quan la col·legiació tinga caràcter obligatori, en la part que corresponga a les finalitats essencials d'estes institucions, i amb el límit de 500 euros anuals. [Vegeu-se art. 10 Reglament IRPF]

e. Les despeses de defensa jurídica derivades directament de litigis suscitats en la relació del contribuent amb la persona de la qual rep els rendiments, amb el límit de 300 euros anuals.
f. Altres despeses diferents dels anteriors

En particular, anàlisi de les despeses de l'article 19.2.f) de la LIRPF

Normativa: Article 19.2.f) de la Llei del IRPF

> ***Atenció:*** *les despeses deduïbles de l'article 19.2.f) de la LIRPF (Llei de l'Impost sobre la*

Renda de les Persones Físiques) s'apliquen per unitat familiar en el supòsit de tributació conjunta.

Davall este concepte s'inclouen les següents quantitats deduïbles com despeses:

a. Per obtenció de rendiments

2.000 euros anuals, amb caràcter general, per a tots els contribuents que obtinguen rendiments de treball.

b. Increment per mobilitat geogràfica

- La quantia anterior **s'incrementarà 2.000 euros anuals addicionals** quan es tracte contribuents en els qui es presenten els requisits que a continuació s'enumeren:

  1. Que es tracte d'aturats inscrits en l'oficina d'ocupació.
  2. Que accepten un lloc de treball situat en un municipi diferent al de la seua residència habitual.
  3. Que el nou lloc de treball exigisca el trasllat de la seua residència habitual a un nou municipi.

- L'import de 2.000 euros anuals addicionals **s'aplicarà en el període impositiu en què es produïsca el canvi de residència i en el següent**.

  Si en tributació conjunta hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar la despesa deduïble per eixe concepte, l'import total que podrà ser objecte de deducció serà de 2.000 euros, amb el límit dels rendiments nets del treball derivats dels llocs de treball acceptats per tots els contribuents que tinguen de dret a l'aplicació d'eixa despesa.

c. Increment per a treballadors actius amb discapacitat

Tractant-se de persones amb discapacitat que obtinguen rendiments del treball com treballadors actius, la quantia general s'incrementarà en les quantitats que s'assenyalen en el quadre següent:

La condició de persona amb discapacitat i la seua acreditació es comenta al Capítol 14.

Grau de discapacitat	Quantia (euros)
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.500
Igual o superior al 65 per 100 o que acrediten necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, encara que no assolisquen el 65 per 100 de discapacitat	7.750

Per a l'aplicació d'estes despeses deduïbles en concepte de treballador actiu discapacitat es requerix que es presenten simultàniament, durant qualsevol dia del període impositiu, les següents circumstàncies:

1. Ser treballador en actiu.

Per l'expressió "treballador en actiu" recollida a l'article 19.2.f) de la Llei del IRPF s'ha d'entendre la d'aquell que percep rendiments de treball com a conseqüència de la prestació efectiva dels seus serveis retribuïts, per compte d'altri i dins de l'àmbit d'organització i direcció d'una altra persona, física o jurídica, denominada ocupador o empresari.

No pot entendre's com a treballador actiu a un contribuent en situació legal d'atur, que desenvolupe una activitat econòmica, que estiga prejubilat, etc.

El Tribunal Suprem, en la seua Sentència núm. 1381/2020, de 22 d'octubre, ha establit com a doctrina que la normativa tributària i la laboral permeten equiparar les persones que perceben una prestació per incapacitat laboral transitòria amb els treballadors actius, als efectes de la minoració dels rendiments del treball en el IRPF (ROJ STS 3518/2020).

2. Tindre el grau de discapacitat exigit, que s'haurà d'acreditar conforme al previst a l'article 72 del Reglament del IRPF

A estos efectes en el IRPF tenen la consideració de persona amb discapacitat aquells contribuents amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent.

Quant a l'acreditació del grau de minusvalidesa s'haurà d'efectuar mitjançant certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les Comunitats Autònomes. No obstant això, es considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no assolisca l'esmentat grau.

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les quals hi haja diversos treballadors actius que tinguen la consideració de persona amb discapacitat, l'import total de la despesa deduïble per eixe concepte serà la **quantia que corresponga al contribuent amb més grau de discapacitat**, amb el límit de la suma dels rendiments nets del treball corresponents als períodes en què els contribuents, amb dret a aplicar este concepte de despesa, siguen treballadors en actiu i amb discapacitat.

d. Límit de les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents

Les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents tindran com a límit el rendiment íntegre del treball que ha generat les esmentades despeses, una vegada aplicades en el seu cas

les reduccions de l'article 18 de la Llei del IRPF corresponents a eixe rendiment, i minorat en la resta de despeses deduïbles establides a l'article 19 de la Llei del IRPF que corresponen, exclusivament o proporcionalment, a eixos rendiments.

A efectes de l'aplicació d'este límit, quan el contribuent obtinga en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeta computar una despesa deduïble més gran en el concepte de mobilitat geogràfica i en el de treballador actiu amb discapacitat, i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble s'atribuirà exclusivament als rendiments íntegres del treball assenyalats en primer lloc.

En conseqüència, el límit de les despeses incrementades regulades en els paràgrafs segon i tercer de la lletra f) de l'article 19.2) de la Llei de IRPF és el rendiment íntegre vinculat a ells, una vegada aplicades en el seu cas les reduccions de l'article 18 de la Llei del IRPF, menys les despeses deduïbles vinculades exclusivament al rendiment obtingut i la part proporcional dels restants que corresponga a la durada del contracte de treball acceptat o del nombre de dies en què es presenten les circumstàncies de treballador en actiu i amb discapacitat.

En el cas de què, en tributació, individual o conjunta, coincidisquen l'increment de despesa deduïble per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat, els rendiments que limiten la quantia a deduir per ambdós conceptes és la resultant de la suma dels rendiments que generen el dret a deduir per un o ambdós conceptes.

Exemple:

El senyor J.F.T amb una discapacitat reconeguda del 34 per 100 durant 2020 va estar treballant el mes de gener en una empresa obtenint uns rendiments nets de 1.000 euros.Posteriorment, va estar aturat fins al mes el desembre en què va acceptar un lloc de treball que li va exigir canviar la seua residència a un altre municipi i pel qual va obtindre uns rendiments nets de 800 euros.Durant el temps que va estar aturat va estar inscrit en l'oficina d'ocupació i va cobrar 6.000 euros.

Determinar les despeses deduïbles en concepte d'increment per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat.

Solució

Import total de les despeses deduïbles per ambdós conceptes (2.000 + 3.500) = 5.500

Per mobilitat geogràfica:2.000

Per treballador actiu amb discapacitat:3.500

Límit de les despeses incrementades (1.000 + 800) (1) = 1.800

Import a deduir (2) = 1.800

Notes a l'exemple:

(1) Els rendiments nets totals corresponents a mobilitat geogràfica i treballador actiu amb discapacitat: 1.000 del mes de gener i 800 euros pel lloc de treball que li ha exigit traslladar de la seua residència habitual.(Tornar)

(2) El contribuent podrà deduir 1.800 euros optant bé per deduir 1.800 euros per treballador actiu amb discapacitat i no deduir res per mobilitat geogràfica, o bé per deduir 800 euros per mobilitat geogràfica i 1.000 per treballador actiu amb discapacitat.(Tornar)

Fase 3a: Determinació del rendiment net reduït

Reducció general per obtenció de rendiments del treball

Normativa Art. 20 Llei IRPF

Esta reducció, que s'aplica als contribuents que obtinguen uns rendiments nets del treball inferiors a **16.825 euros**, sempre que no tinguen rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a **6.500 euros**, minorarà el rendiment net del treball en les següents quanties:

Rendiment net positiu	Import de la reducció
13.115 euros o menys	5.565 euros
Entre 13.115,1 i 16.825 euros	5.565 - [1,5 x (RNT - 13.115)] (*)
(*) RNT = rendiment net del treball que serà el resultat de minorar el rendiment íntegre amb les despeses previstes en les lletres a), b), c), d) i e) de l'article 19.2 de la Llei del IRPF (Tornar)	

El concepte de rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents.

En el supòsit de **tributació conjunta** d'unitats familiars en les quals alguns dels seus membres obtinguen rendiments del treball, l'import de la reducció es determinarà en funció de la quantia conjunta dels rendiments nets del treball de tots els membres de la unitat familiar i, en el seu cas, de les rendes diferents de les del treball, sense que siga procedent multiplicar l'import de la reducció resultant en funció del nombre de membres de la unitat familiar perceptors de rendiments del treball.

***Important**: com a conseqüència de l'aplicació d'esta reducció el saldo resultant **no podrà ser negatiu**.*

Individualització dels rendiments del treball

D'acord amb el disposat a l'article 11.2 de la Llei del IRPF, els rendiments del treball corresponen exclusivament a la **persona que, amb el seu treball, haja generat el dret a percebre'ls**.

No obstant això, les pensions, havers passius i altres prestacions percebudes dels sistemes de previsió social correspondran íntegrament a **la persona en el favor de la qual estiguen reconeguts**.

> Per tant, les prestacions derivades dels plans de pensions tributen en el IRPF exclusivament en seu del beneficiari, com rendiments del treball, i per l'import total percebut.

Imputació temporal dels rendiments del treball

Regla general

Normativa: Art. 14.1 a) Llei IRPF

Els rendiments del treball, tant els ingressos com les despeses, s'imputen al període impositiu en què siguen exigibles pel seu perceptor.

Regles especials

A. Rendiments pendents de resolució judicial

Normativa: Art. 14.2 a) Llei IRPF

Quan no s'haguera satisfet la totalitat o part d'una renda, per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia, els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en què aquella adquirisca fermesa.

> Malgrat l'anterior, si els rendiments del treball no es perceben a l'exercici en què haja adquirit fermesa la resolució judicial, no serà procedent incloure'ls en la declaració corresponent a l'esmentat exercici, sinó que, per aplicació de les normes relatives als "retards" que es comenten a continuació, hauran de declarar-se els mateixos mitjançant autoliquidació complementària de la corresponent a l'exercici en el qual la resolució judicial va adquirir fermesa. L'esmentada declaració s'ha de realitzar en el termini que mitja entre la data en què es perceben els rendiments i el final del termini immediat següent de presentació de declaracions pel IRPF.

En tot cas, per aplicació d'esta regla especial d'imputació temporal, si s'inclouen en la declaració d'un exercici rendiments que corresponen a un període de generació superior a dos anys, sobre els mateixos resultarà aplicable el percentatge reductor del 30 per 100.

B. Retards

Normativa: Art. 14.2 b) Llei IRPF

Quan per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del

treball es perceben en períodes impositius diferents a aquells en què foren exigibles, s'hauran de declarar quan es perceben, però imputant-los al període en què van ser exigibles, mitjançant la corresponent autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es perceben els retards i el final del termini immediat següent de presentació d'autoliquidacions pel IRPF.

> Així, si els retards es perceben entre l'1 de gener de 2021 i l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2020, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar l'esmentat termini de presentació (fins al 30 de juny de 2021), tret que es tracte de retards de l'exercici 2020, en el cas del qual s'inclouran en la mateixa autoliquidació de l'esmentat exercici. Per als retards que es perceben posteriorment a l'inici del termini de presentació de declaracions de l'exercici 2020, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar en el termini existent entre la percepció dels retards i el final del termini de declaració de l'exercici 2021.

***Important**: l'autoliquidació complementària s'haurà d'ajustar a la tributació individual o conjunta per la qual es va optar en la declaració originària.*

C. Rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor

Normativa: Art. 7.3 Reglament IRPF

En el cas de rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar l'avançament a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets.

***Atenció**: si el contribuent opta per imputar l'avançament a compte a mesura que vagen meritant-se els drets d'autor haurà de marcar la casella [0002] de la declaració.*

D. Rendiments estimats del treball

Normativa: Art. 14.2 f) Llei IRPF

Els rendiments estimats del treball s'han d'imputar al període impositiu en què s'haja realitzat la prestació del treball o servei que genera els esmentats rendiments.

E. Prestacions derivades de plans de pensions

Els rendiments del treball derivats d'estes prestacions s'han d'imputar al període impositiu en què es perceben, encara que este no corresponga amb aquell en el qual es va produir la contingència.

Cas pràctic

Senyor L.M.H. amb una discapacitat del 33 per 100 i contractat indefinidament per l'empresa "XXX" l'1 de gener de 1999, va ser acomiadat el 12 de març de 2020. L'esmentat acomiadament va ser qualificat judicialment d'improcedent. Les dades facilitades per l'empresa al corresponent certificat de retencions i ingressos a compte del IRPF són els següents:

Retribucions ordinàries (ingressos íntegres dineraris): 8.100,00

Indemnització per acomiadament: 75.000,00

Retencions IRPF:0,00

Descomptes: Cotitzacions a la Seguretat Social: 610,00

Senyor L.M.H. té dret a dos anys de prestació d'atur a partir del dia 1 d'abril de 2020; tanmateix, per tal d'integrar-se a una cooperativa de treball associat, decidix acollir-se a la modalitat de pagament únic per al cobrament de l'esmentada prestació, ascendint la quantitat percebuda a 16.800 euros.

Les restants rendes no exemptes del IRPF obtingudes pel contribuent l'any 2020 van ascendir 5.500 euros.

Determinar el rendiment net reduït del treball, tenint en compte que, per al càlcul de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador fins a la quantia establida com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors, el salari regulador diari que ha de prendre's en consideració és de 90 euros.

Solució:

a. Tractament de la indemnització rebuda per acomiadament.

En tractar-se d'un acomiadament improcedent produït el 12 de març de 2020, per a determinar la indemnització exempta, ha de tindre's en compte que la disposició transitòria undécima.2 del Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel que s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors (BOE del 24).

L'esmentada disposició transitòria undécima.2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors establix que la indemnització per acomiadament improcedent dels contractes formalitzats anteriorment al 12 de febrer de 2012 es calcularà a raó de 45 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis anterior a l'esmentada data, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any, i a raó de 33 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis posterior, prorratejant-se igualment per mesos els períodes de temps inferiors a un any.

L'import indemnitzatori resultant no podrà ser superior a 720 dies de salari, tret que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resultara un nombre de dies superior, en el cas del qual s'aplicarà este com a import indemnitzatori màxim, sense que l'esmentat import puga ser superior a 42 mensualitats, en cap cas.

Determinació de l'import exempt conforme a la disposició transitòria undécima.2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors:

- **Període 01-01-1999 a l'11-02-2012** (13 anys i 2 mesos d'antiguitat):

  Dies treballats en l'empresa:

  45 dies x 13 anys = 585 dies

  (45 dies x 2 mesos) / 12 mesos = 7,5 dies

  Total (585 + 7,5) = 592,5 dies

- **Període 12-02-2012 al 12-03-2020** (8 anys i 1 mes)

  Dies treballats en l'empresa:

  33 dies x 8 años= 264 dies

  (33 dies x 1 mes) ÷ 12 mesos = 2,75 dies

  Total (264 + 2,75): 266,75 dies

Import de la indemnització exempt:

En la mesura que els dies tinguts en compte per al càlcul de la indemnització pels dos períodes és de 859,25 dies (592,5 dies + 266,75 dies) i l'import de la indemnització no pot superar els 720 dies de salari, la quantia establida com a obligatòria per l'Estatut dels Treballadors serà de 64.800 euros (90 euros x 720 dies).

La quantia de la indemnització per acomiadament improcedents establida com a obligatòria per l'Estatut dels Treballadors (64.800 euros) no supera el límit de 180.000 euros que fixa l'article 7.e) de la Llei del IRPF per la qual cosa està exempta en la seua totalitat.

Import de la indemnització no exempt:

L'excés de la quantitat percebuda sobre l'import exempt (75.000 – 64.800) = 10.200 euros està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball. No obstant això, sobre l'esmentada quantitat s'haurà d'aplicar el percentatge de reducció del 30 per 100 per entendre's generada en un període de temps superior a 2 anys.

Vegen-se sobre això dins d'este Capítol en Fase 1a: Determinació del rendiment íntegre del treball l'apartat

destinat a examinar la reducció per "Rendiments amb període de generació superior a dos anys".

b. Prestació d'atur en la seua modalitat de pagament únic.

La prestació d'atur en la modalitat de pagament únic qualsevol que siga el seu import està exempta del IRPF.

c. Declaració dels rendiments obtinguts.

Rendiments íntegres: (8.100 + 10.200) = 18.300,00

Reducció article 18.2 Llei del IRPF: (30% s/ 10.200) = 3.060,00

Total ingressos computables (18.300 -3.060) = 15.240,00

Despeses deduïbles: (Seguretat social) article 19.2.a) Llei del IRPF: 610,00

Rendiment net previ (15.240,00 – 610,00) (1) = 14.630,00

Altres Despeses Deduïbles article 19.2.f) Llei del IRPF:

- Per obtenció de rendiments de treball: 2.000,00
- Treballadors actius amb discapacitat (2): 3.500,00

Rendiment net: (14.630 – 2.000 – 3.500) = 9.130,00

Reducció per obtenció de rendiments del treball (3) 5.565 - [1,5 x (14.630 - 13.115)] = 3.292,50

Rendiment net reduït: (9.130,00 -3.292,50) = 5.837,50

Notes a l'exemple:

(1) Les despeses deduïbles en concepte d'"altres despeses diferents" de l'article 19.2.f) de la Llei del IRPF tenen com a límit el rendiment íntegre del treball una vegada minorat per la resta de despeses deduïbles. Per això s'ha de calcular el rendiment net previ que fixe el límit que no podrà superar-se per les esmentades despeses.(Tornar)

(2) En el present cas tots els rendiments íntegres del treball estan vinculats a la seua condició de treballador amb discapacitat pel que el límit de la despesa incrementada per treballadors actius amb discapacitat serà el rendiment net previ calculat (14.630 euros).(Tornar)

(3) En estar el rendiment net previ del treball comprés entre 13.115 i 16.825 euros i no tindre rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros (en concret té 5.500 euros) la quantia de la reducció per obtenció de rendiments del treball aplicant l'article 20 de la Llei del IRPF a la redacció a 01/01/2020, seria: 5.565 - [1,5 x (RNT 14.630 - 13.115)] = 3.292,5. (Tornar)

Capítol 4. Rendiments del capital immobiliari

Rendiments del capital immobiliari

Introducció: rendiments del capital

Normativa: Art. 21 Llei IRPF

Concepte

Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital "*la totalitat de les utilitats o contraprestacions, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provinguen, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, la titularitat de la qual corresponga al contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per este*".

No obstant això, les rendes derivades de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que existisca un pacte de reserva de domini, tributaran com guanys o pèrdues patrimonials, tret que per la mateixa Llei del IRPF es qualifiquen com rendiments del capital.

D'acord amb la definició legal transcrita, els rendiments del capital es caracteritzen per les **següents notes**:

a. Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie.
b. Han de derivar, directament o indirectament, d'elements patrimonials ja siga un bé, un dret de naturalesa real o personal o una facultat.
c. Els elements patrimonials de què deriven els rendiments de capital han de ser propietat del contribuent.
d. No poden procedir de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, tret que per la mateixa Llei del IRPF es qualifiquen com rendiments del capital com succeïx en el cas de la transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers (vegeu-se l'article 25.2 Llei IRPF)

Vegeu sobre això l'apartat sobre "Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis"Al

capítol 5 d'este Manual.

e. Els elements patrimonials dels que deriven no poden estar afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

El concepte de elements patrimonials afectes a una activitat econòmica s'examina al Capítol 6 d'este Manual.

Classificació:

En funció de la naturalesa de l'element patrimonial del qual procedisquen, la Llei del IRPF classifica els rendiments del capital en:

a. **Rendiments del capital immobiliari**, que inclou els provinents de béns immobles, tant rústics com urbans que no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.
b. **Rendiments del capital mobiliari**, que inclou els que provinguen dels restants béns i drets dels quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per este.

El present capítol es dedica als rendiments del capital immobiliari, comentant-se en el següent els rendiments del capital mobiliari.

Concepte de rendiments del capital immobiliari

Normativa: Art. 22.1 Llei IRPF

Tenen la consideració de rendiments íntegres de capital immobiliari els que deriven del **arrendament o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles rústics i urbans o de drets reals que hi recaiguen**, la qual **titularitat** corresponga al contribuent i **no es troben afectes** a activitats econòmiques realitzades pel mateix.

La titularitat, plena o compartida, del dret de propietat o de drets reals de gaudi sobre béns immobles que no estiguen arrendats ni cedits a tercers, ni tampoc no estiguen afectes a activitats econòmiques, no genera rendiments del capital immobiliari, sinó que dona lloc a l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries, a excepció de la vivenda habitual, els solars no edificats i els immobles de naturalesa rústica.

Vegen-se sobre això, dins del Capítol 10, l'epígraf "Règim d'Imputació de rendes immobiliàries", i els articles 6.2.e) i 85 de la Llei del IRPF

Altres precisions en relació amb el concepte de rendiments del capital immobiliari

1. Arrendament d'immoble com a rendiment del capital immobiliari

Normativa:Art. 27.2 Llei IRPF

Els rendiments derivats del **arrendament de béns immobles** tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari, tret que el **arrendament es realitze com a activitat econòmica.**

A estos efectes, s'entén que l'arrendament de béns immobles es realitza com a activitat econòmica únicament quan per a l'ordenació d'esta s'utilitze, almenys, una persona feta servir amb contracte laboral i a jornada completa.

Perquè els rendiments derivats de l'arrendament es qualifiquen com a rendiments de capital immobiliari, el lloguer s'ha de limitar a la mera posada a disposició d'un immoble durant períodes de temps, sense que vaja acompanyat de la prestació de serveis propis de la indústria hotelera com poden ser:serveis periòdics de neteja, de canvi de roba, de restauració, de lleure o altres de naturalesa anàloga.Si va acompanyat d'este tipus de serveis complementaris estem davant d'una activitat empresarial i els rendiments derivats de la mateixa tindran la consideració de rendiments d'activitats econòmiques, d'acord amb el previst a l'article 27.1 de la Llei del IRPF.

En conseqüència, si es deixen serveis propis de la indústria hotelera pel llogater ens trobem davant de rendiments derivats d'activitats econòmiques i si no es presten tals serveis davant de rendiments del capital immobiliari, tret que es presente la circumstància previstes a l'article 27.2 de la Llei del IRPF (açò és, que es dispose d'una persona amb contracte laboral i jornada completa per a l'ordenació de l'activitat), en el cas del qual, també els rendiments derivats de l'arrendament tindran la consideració de rendiments d'activitats econòmiques.

2. Subarrendament

Normativa:Art. 25.4.c) Llei IRPF

En el supòsit de subarrendaments, les quantitats percebudes pel **sotsarrendador** es consideren **rendiments del capital mobiliari**.

Tanmateix, la participació del **propietari o usufructuari** de l'immoble en el preu del sotsarrendament té la consideració de **rendiments del capital immobiliari**, sense que siga procedent aplicar sobre el rendiment net la reducció per arrendament de béns immobles destinats a habitatge, establida a l'article 23.2 de la Llei del IRPF, que més endavant es comenta.

3. Arrendament de negocis o mines

Normativa:Art. 25.4.c) Llei IRPF

Les quantitats percebudes per arrendaments de negocis o mines tenen la consideració fiscal de **rendiments del capital mobiliari**.

Tanmateix, si l'arrendament únicament és d'un **local de negoci**, els rendiments obtinguts s'han de qualificar com del **capital immobiliari** i quantificar-se aplicant les regles que es comenten en este Capítol.

> S'ha de distingir entre arrendament d'un local de negoci i l'arrendament de negoci: si l'objecte del contracte d'arrendament no són només els béns mobles i immobles, sinó també una unitat econòmica amb entitat pròpia susceptible de ser immediatament explotada, o pendent per a ser-ho de meres formalitats administratives, el rendiment percebut es computarà entre els procedents del capital mobiliari;si l'objecte de l'arrendament és únicament el local de negoci, el rendiment es considerarà procedent del capital immobiliari.

4. Indemnització per resolució anticipada del contracte d'arrendament

La indemnització satisfeta com a conseqüència de la resolució anticipada del contracte d'arrendament té per al **propietari-llogater la consideració de millora** i no la de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari.Per al **arrendatari que la percep constituïx un guany patrimonial** el període de generació del qual serà el que corresponga en funció de l'antiguitat del contracte d'arrendament.

5. Immoble amb ús o destinació simultaniege en el mateix període (arrendat i a disposició dels seus titulars)

Quan un immoble siga objecte en el mateix període impositiu d'utilitzacions successives o simultànies diferents, és a dir, arrendada durant part de l'any i a disposició del seu titular la resta, la renda derivada de l'arrendament constituïx rendiment del capital immobiliari i la corresponent al període no arrendat o a la part no arrendada té la consideració de renda imputada per la titularitat de l'immoble, sempre que este no es convertisca en la vivenda habitual del contribuent.

> La imputació de rendes pels immobles que hagen estat durant l'exercici, totalment o parcialment, a disposició dels seus propietaris o usufructuaris es comenta al Capítol 10.

L'import dels rendiments i de la renda imputada es determinarà en proporció amb el nombre de dies que s'hagen trobat arrendats o sense arrendar, respectivament, els immobles dins de l'exercici.

5. L'arrendament d'elements comuns d'un edifici

L'arrendament d'elements comuns d'un edifici com, per exemple, partix de la façana o de la coberta, per la comunitat de propietaris dona lloc a rendiments del capital immobiliari que s'atribuiran als copropietaris segons la seua participació en la comunitat.

> El règim d'atribució de rendes obtingudes per determinades entitats, incloses les comunitats de propietaris, al Capítol 10.

Rendiments íntegres

Arrendament de béns immobles o constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre els mateixos

Normativa: Art. 22.2 Llei IRPF

Constituïxen rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats que per tots els conceptes haja de satisfer l'adquirent o cessionari dels drets o facultats d'ús o gaudi constituïts sobre els béns immobles o, en el seu cas, les que haja de satisfer l'arrendatari o sotsarrendatari de tals immobles.

A més, s'han d'incloure entre els rendiments del capital immobiliari les **quantitats percebudes o que corresponga percebre per raó dels restants béns cedits amb l'immoble** com, per exemple, el mobiliari i estris, exclòs l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o, en el seu cas, l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).

COVID -19: *com a conseqüència de la crisi sanitària i la declaració d'estat d'emergència, per al càlcul del rendiment net del capital immobiliari s'ha de tindre en compte que les modificacions en l'import fixat com a preu del lloguer (qualsevol que siga l'import de la reducció), determinen que el rendiment íntegre del capital immobiliari corresponent als períodes que afecte siga el corresponent als nous imports acordats per les parts.*

A més, en els casos en els quals es pacte el diferimiento dels pagaments pel lloguer, no serà procedent reflectir un rendiment de capital immobiliari en els mesos en què s'ha diferit l'esmentat pagament en haver-se diferit l'exigibilitat de la renda (no procedix la imputació de la renda perquè esta no és exigible), en aplicació de l'establit a l'article 14.1.a) de la Llei del IRPF, que disposa que els rendiments del treball i del capital s'imputaran al període impositiu en què siguen exigibles pel seu perceptor.

Diferent és el cas en el qual el llogater no acorda la modificació o reducció de l'import fixat com a preu del lloguer (qualsevol que siga l'import de la reducció) ni acorda l'ajornament del seu pagament, produint-se l'impagament de les rendes del lloguer al seu venciment. En eixe cas, s'haurà d'imputar com a rendiment íntegre del capital immobiliari, les quantitats corresponents a l'arrendament de l'immoble, fins i tot encara que no hagen sigut percebudes.

Sotsarrendament o traspàs

En els supòsits de subarrendament o traspàs, el propietari o usufructuari de l'immoble haurà de computar com rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats percebudes en concepte de participació en el preu de tals operacions.

Les quantitats percebudes per l'arrendatari en els supòsits de traspàs o cessió dels drets d'arrendament tenen la consideració de guanys de patrimoni, però les que perceba en el supòsit de subarrendament són rendiments del capital mobiliari.

Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades

Rendiments estimats del capital immobiliari

Normativa: Arts. 6.5 i 40.1 Llei IRPF

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital immobiliari es presumixen retribuïdes, tret de prova en contrari.

En defecte de prova en contrari, la valoració dels esmentats rendiments s'efectuarà pel valor normal al mercat dels mateixos, entenent-se per valor normal al mercat la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, tret de prova en contrari.

No obstant això, tractant-se d'arrendaments o subarrendaments de béns immobles o de constitució o cessió de drets o facultats d'ús sobre els mateixos realitzats a familiars, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada de l'esmentat immoble. Esta regla especial de valoració es comenta en l'apartat "Rendiment mínim computable en cas de parentiu" d'este mateix Capítol.

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades

Normativa: Art. 41 Llei IRPF

En el supòsit que l'arrendament o subarrendament de béns immobles o de constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre els mateixos es realitze a una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28) el contribuent del IRPF haurà d'efectuar de forma imperativa la seua valoració pel valor normal de mercat.S'entendrà per valor normal de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

> A tal efecte, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Despeses deduïbles

Per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari, poden deduir-se dels rendiments íntegres **totes les despeses necessàries** per a la seua obtenció, així com les **quantitats destinades a l'amortització** de l'immoble i dels altres béns cedits amb el mateix, sempre que

responguen a la seua depreciació efectiva.

Tractant-se d'arrendaments d'immobles subjectes i no exempts de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC), les despeses deduïbles es computaran exclòs el IVA o en el seu cas el IGIC (Impost General Indirecte Canari).

> ***Covid-19:*** *en el cas de modificació de l'import fixat com a preu del lloguer o diferimiento de la seua exigibilitat, el contribuent podrà deduir les despeses incorreguts en l'esmentat període, sense que procedisca la imputació de rendes immobiliàries prevista a l'article 85 de la LIRPF, resultant d'aplicació la reducció establida a l'esmentat article 23.2 de la Llei del IRPF quan es tracte d'arrendament de béns immobles destinats a habitatge.*

Interessos i altres despeses de finançament i de conservació i reparació de l'immoble

Normativa: Arts.23.1 a) 1r Llei IRPF i 13 a) Reglament

Es consideren inclosos entre les despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments, entre altres, els següents:

1. Interessos i altres despeses de finançament

Són deduïbles els interessos i altres despeses de finançament dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o facultat d'ús o gaudi, així com, en el seu cas, dels béns cedits amb el mateix.

> Entre les despeses de finançament es consideren incloses les primes de l'assegurança de vida contractada amb l'entitat financera que va concedir el préstec per a l'adquisició de l'immoble, sempre que la contractació de l'esmentada assegurança figure entre les condicions del prestador per a la seua concessió. És a dir, la conseqüència de la no-contractació de la referida assegurança de vida ha de ser la impossibilitat d'accedir a l'esmentat préstec.

No obstant això, els interessos i altres despeses de finançament corresponents al període de temps previ a la formalització del contracte d'arrendament, no seran deduïbles.

> ***Important:*** *els interessos que, per l'aplicació de clàusules terra, hagueren sigut satisfets pel contribuent el 2020 i respecte als quals, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici (30 de juny de 2021), s'assolisca l'acord de devolució del seu import amb l'entitat financera o com conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no podran deduir-se com a despesa. Vegeu el Capítol 2.*

2. Conservació i reparació

Són deduïbles les despeses de conservació i reparació dels béns productors dels rendiments.A estos efectes, tenen esta consideració:

a. Els efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintada, revoco o arranjament d'instal·lacions.
b. Els de substitució d'elements, com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o d'altres.

No són deduïbles per este concepte les quantitats destinades a l'ampliació o millora dels béns, en constituir les mateixes un valor d'adquisició més gran la recuperació del qual s'efectua a través de les corresponents amortitzacions.

Les despeses de conservació i reparació efectuades en un immoble amb la finalitat d'arrendar-lo (açò és, els efectuats en el període de temps previ a la formalització del contracte d'arrendament) tindran la consideració de deduïbles per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari, sempre que vagen dirigits exclusivament a la futura obtenció de rendiments del capital immobiliari (a través de l'arrendament o de la constitució o cessió de drets d'ús i gaudi) i no al gaudi, si més no temporal, de l'immoble pel titular. Si a l'exercici en què realitza les despeses el contribuent no obté rendiments del capital immobiliari derivats de l'immoble, les despeses de reparació i conservació podran ser deduïts en els quatre anys següents, respectant cada any el límit legalment establit.

Límit màxim de deducció pels dos conceptes de despeses necessàries anteriors

S'ha de tindre en compte el següent:

a) L'import total màxim a deduir pels interessos i altres despeses de finançament i per les despeses de conservació i reparació **no podrà excedir, per a cada bé o dret, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.**

L'excés es podrà deduir en els quatre anys següents, sense que puga excedir, conjuntament amb les despeses per estos mateixos conceptes corresponents a cada un d'estos anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts en cada un dels mateixos, per a cada bé o dret.

b) L'import pendent de deduir-ne dels exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019 s'aplicarà en la declaració de 2020 amb prioritat als imports que corresponguen al mateix exercici **2020** per estos mateixos conceptes. La quantia que siga procedent deduir es farà constar a la casella ***[0104]*** de la declaració.

Per la seua part, l'import corresponent a l'exercici **2020** que s'aplica en la declaració s'indicarà a la casella ***[0107]*** i l'import que, per aplicació del límit màxim de deducció, quede dependent de deduir es farà constar a la casella ***[0108]*** a efectes de la seua deducció als quatre exercicis següents.

En el cas que existisquen diversos contractes d'arrendament l'any sobre un mateix immoble, el límit màxim de la quantitat a deduir per interessos i despeses de conservació i reparació s'ha de computar prenent en

consideració les quantitats satisfetes l'any i els ingressos íntegres obtinguts en ell, per la qual cosa, per a algun dels contractes d'arrendament, la quantitat deduïda per interessos i despeses de conservació i reparació podria excedir dels ingressos obtinguts.

Altres despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments

Normativa: Arts. 23.1 a) 2n a 4t Llei IRPF i 13 b) a g) Reglament. Art. 15 reial decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23)

1. Tributs, recàrrecs i taxes

Són deduïbles els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i recàrrecs estatals, com per exemple, el IBI, les taxes per neteja, recollida de fems, enllumenat, etc., sempre que:

a. Incidisquen sobre els rendiments computats o sobre els béns o drets productors dels mateixos.
b. No tinguen caràcter sancionador.

2. Quantitats meritades per tercers com a conseqüència de serveis personals

Són deduïbles les quantitats meritades per tercers en contraprestació directa o indirecta o com a conseqüència de serveis personals, tals com els d'administració, vigilància, porteria, cura de jardins, etc (etcetera).

En particular, les quotes de la comunitat de propietaris quan es tracta d'immobles en règim de propietat horitzontal.

3. Despeses de formalització del contracte i defensa jurídica

Són deduïbles les despeses ocasionades per la formalització del contracte d'arrendament, sotsarrendament, cessió o constitució del dret i els de defensa de caràcter jurídic relatiu als béns, drets o rendiments.

4. Saldos de dubtós cobrament

Són deduïbles el 2020 els saldos de dubtós cobrament, sempre que esta circumstància quede prou justificada. S'entén prou justificada tal circumstància:

a. Quan el deutor es trobe en situació de concurs.
b. Quan entre el moment de la primera gestió de cobrament realitzada pel contribuent i el de l'acabament del període impositiu haguera transcorregut més de tres mesos, i no s'hauria produït una renovació de crèdit.

> ***Novetat 2020 i 2021:*** *es reduïx de sis mesos a tres mesos el termini perquè les quantitats degudes pels arrendataris tinguen la consideració de saldo de dubtós cobrament i, puguen ser despesa deduïble, als exercicis 2020 i 2021 i es preveu la possibilitat que este termini puga ser modificat per via reglamentària (art. 15 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària).*

L'operativitat de la deducibilidad dels saldos de dubtós cobrament està condicionada a la prèvia inclusió del seu import com rendiments íntegres del capital immobiliari, ja que estos rendiments s'imputen al període impositiu en què siguen exigibles pel seu perceptor, tal com disposa l'article 14.1.a) de la Llei del IRPF.

Quan un saldo dubtós fora cobrat posteriorment a la seua deducció, es computarà com a ingrés a l'exercici en què es produïsca l'esmentat cobrament.

5. Primes de contractes d'assegurança

Són deduïbles les primes de contractes d'assegurança, bé siga de responsabilitat civil, incendi, robatori, ruptura de vidres o altres de naturalesa anàloga sobre els béns o drets productors dels rendiments.

6. Serveis o subministraments

Són deduïbles les quantitats destinades a serveis o subministraments (aigua, llum, gas i internet, etc.)

Les esmentades despeses només seran deduïbles **en la mesura que siguen suportats i pagats de forma efectiva pel llogater**, de tal manera que, si fora l'arrendatari el que els paga i suporta, el llogater no podria deduir-se cap quantitat. No obstant això, cal tindre en compte que, si els imports d'estes despeses es repercutixen al llogater, els mateixos es computaran com a rendiment íntegre del capital immobiliari, sent al seu torn, deduïbles de l'esmentat rendiment.

7. Altres despeses necessàries fiscalment deduïbles

A més dels conceptes específicament enumerats anteriorment, tenen la consideració de fiscalment deduïbles qualsevol altra despesa sempre que siga necessari per a l'obtenció dels corresponents ingressos.

> ***Atenció:*** *seran deduïbles només les despeses corresponents al període de temps en què l'immoble haja estat llogat.*

Quantitats destinades a l'amortització

Normativa:Arts. 23.1 b) Llei IRPF i 13 h) i 14 Reglament

Tenen la consideració de despeses deduïbles les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb el mateix, sempre que responguen a la seua depreciació efectiva.

> L'amortització és la manera de tindre en compte la depreciació que patixen els immobles generadors dels rendiments per l'ús o transcurs del temps.

Quant a la forma de càlcul per a considerar que l'amortització respon a la depreciació efectiva hem de distingir:

. Béns Immobles

Tractant-se de béns immobles es considerarà que les amortitzacions complixen el requisit d'efectivitat quan, el cada any, no excedisquen del resultat d'aplicar el percentatge del **3 per 100 sobre el més gran dels següents valors.**

a. Cost d'adquisició satisfet que serà:

- En el cas d'immobles adquirits a **títol onerós:** el preu d'adquisició incloses les despeses, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició (notaria, registre, IVA no deduïble, Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, despeses d'agència, etc.) sense incloure en el còmput el valor del terra, així com el cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits.
- En el cas d'immobles adquirits a **títol gratuït** per herència o donació: la part de les despeses i tributs inherents a l'adquisició que corresponga a la construcció i, en el seu cas, la totalitat de les inversions i millores efectuades.

b. Valor cadastral, exclòs el valor del terra.

Quan no es conega el valor del terra, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del terra i de la construcció de cada any reflectit al corresponent rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI).

Límit de l'amortització acumulada dels immobles

El límit de l'amortització acumulada serà el valor d'adquisició de l'immoble generador dels rendiments.Per tant:

- En el cas de béns adquirits **a títol onerós**, l'amortització acumulada no podrà superar el cost d'adquisició de l'immoble, que es correspon amb el seu valor d'adquisició conforme a l'article

35 de la Llei del IRPF (exclòs del còmput el valor del terra).

Conforme a l'esmentat article 35 de la Llei del IRPF el valor d'adquisició estarà format per la suma de:

a. L'import real pel qual l'esmentada adquisició s'haguera efectuat.
b. El cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits i les despeses i tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos, que hagueren sigut satisfets per l'adquirent.

Este valor es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se en tot cas l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'esta com a despesa. A estos efectes, es considerarà com a amortització mínima la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que corresponga, segons cada cas.

- En el cas dels immobles adquirits **a títol lucratiu**, el límit de l'amortització acumulada, en còmput global, no podrà superar el valor d'adquisició en els termes de l'article 36 de la Llei de IRPF (exclòs del còmput el valor del terra).

  Segons l'article 36 de la Llei del IRPF, en estos casos prendrà per import real dels valors respectius aquells que resulten de l'aplicació de les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puguen excedir del valor de mercat.

Exemple:

Senyor R.R.R. va adquirir per herència un immoble el valor atribuït en la liquidació de l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) i que consta del qual en l'escriptura pública d'adjudicació d'herència va ser de 100.000 euros.

Les despeses i tributs inherents a l'adquisició (notària, registre, ISD) ascendixen a 2.000 euros.

El valor cadastral de l'immoble heretat: 80.000 euros.

El percentatge que representa el valor del terra respecte al valor total de l'immoble és del 20 per 100.

Una vegada heretat, l'immoble es va destinar a l'arrendament a tercers.

Calcular l'amortització que correspon a un bé immoble que es troba llogat i el límit d'amortització acumulada deduïble.

Solució:

1. Càlcul de l'amortització.

Es prendrà per al càlcul de l'amortització el més gran dels següents valors

- Cost d'adquisició satisfet: (80% s/2.000) = 1.600
- Valor cadastral exclòs el valor del terra: (80% s/ 80.000) = 64.000

L'import de l'amortització deduïble com a despesa per a determinar el rendiment de capital immobiliari serà resultat d'aplicar el percentatge del 3 per 100 sobre el més gran dels valors anteriors en este cas el valor cadastral exclòs el valor del terra.

Per tant, en este cas l'import de l'amortització deduïble serà el 3% s/64.000 euros = 1.920,00 euros

2. Límit amortització acumulada.

El contribuent podrà amortitzar l'immoble fins que l'import de l'amortització acumulada assolisca el valor de l'immoble a efectes de l'ISD (excloent del còmput el valor del terra), açò és, 80% x (100.000 + 2.000) = 81.600 euros.

Recorde: *en el supòsit que l'immoble no haguera estat arrendat durant tot l'any, l'amortització deduïble, els interessos i altres despeses de finançament, les despeses en primes d'assegurances, comunitat, Impost sobre Béns Immobles, subministraments etc., seran els que corresponguen al nombre de dies de l'any en què l'immoble ha estat arrendat.*

En els períodes en què l'immoble no haja estat arrendat s'haurà d'imputar com a renda immobiliària la quantitat que resulte d'aplicar el 2 per 100 o l'1,1 per 100, segons procedisca, al valor cadastral de l'immoble, que proporcionalment corresponga al nombre de dies compresos en l'esmentat període, d'acord amb el previst a l'article 85 de la Llei del IRPF.

. Béns de naturalesa mobiliària cedits conjuntament amb l'immoble

Seran amortitzables sempre que siguen susceptibles d'utilització per un període de temps superior a un any.

S'entendrà que l'amortització anual deduïble per cada un dels béns cedits complix el requisit d'efectivitat, quan el seu import no excedisca del resultat d'aplicar als seus respectius costos d'adquisició satisfets els coeficients d'amortització que li corresponga d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per Ordre de 27 de març de 1998.

Dins d'esta taula es recull, entre altres, el següent coeficient màxim d'amortització:
Instal·lacions, mobiliari i estris: 10 per 100.

. Drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles

Seran amortitzables sempre que la seua adquisició haja suposat un cost per al contribuent. En estos casos és precís distingir:

a. **Si el dret o facultat té termini de durada determinat,** l'amortització anual deduïble serà la que resulte de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada del mateix.

b. **Si el dret o facultat fora vitalici,** l'amortització computable serà el resultat d'aplicar el coeficient del 3 per 100 sobre el cost d'adquisició satisfet.

En ambdós casos, l'import de les amortitzacions deduïbles a l'exercici no podrà superar la quantia dels rendiments íntegres derivats de cada dret.

Exemple:

El senyor A.S.T va adquirir mitjançant compravenda per un període de 10 anys el dret d'usdefruit sobre un immoble pagat per això la quantitat de 100.000 euros. Durant 2020 l'esmentat immoble ha estat arrendat percebent una renda anual 20.000 euros

Calcular l'amortització que correspon a un bé immoble que es troba llogat.

Solució:

Amortització

- Cost d'adquisició /durada de l'usdefruit (100.000 ÷ 10 anys) = 10.000
- Límit rendiments íntegres del dret: Renda anual del lloguer = 20.000

***Plena propietat i usdefruit sobre un immoble**. En els casos que un contribuent és titular del 50 per 100 de la plena propietat d'un immoble destinat a l'arrendament i sobre el restant 50 per 100 té l'usdefruit, la despesa per amortització es calcularà de forma diferent per a la part de l'immoble del qual és ple propietari i la part del qual és usufructuari, atenent les regles que per a cada un d'ells abans hem indicat.*

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors a 9 de maig de 1985

Normativa: Disposició transitòria tercera Llei IRPF

En la determinació dels rendiments del capital immobiliari derivats de contractes d'arrendament subscrits anteriorment al 9 de maig de 1985, que no gaudisquen del dret a la revisió de renda del contracte, s'inclourà addicionalment com a despesa deduïble, mentre subsistisca esta situació i en concepte de compensació, la quantitat que corresponga a l'amortització de l'immoble. Així doncs, en estes situacions, podrà computar-se dues vegades la despesa d'amortització: una vegada com a despesa fiscalment deduïble conforme a les regles de determinació del rendiment net derivat d'immobles arrendats anteriorment comentades, i una altra vegada, en concepte de compensació.

Despeses no deduïbles

No seran deduïbles com a despesa, entre d'altres:

- Els pagaments efectuats per raó de sinistres ocorreguts en els béns immobles que donen lloc a disminucions en el valor del patrimoni del contribuent.
- L'import de les millores efectuades en els béns immobles, sense perjudici de la recuperació del seu cost per via de les amortitzacions.

  El concepte de millora no apareix contemplat expressament en la normativa del IRPF. Ara bé, la Resolució de 30 de juliol de 1991, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de valoració de l'immobilitzat material, en la seua norma tercera entén per "millora" el conjunt d'activitats mitjançant les quals es produïx una alteració en un element de l'immobilitzat, augmentant la seua anterior eficiència productiva.

  Per tant, s'ha d'entendre que constituïxen reparacions i conservacions les destinades a mantindre la vida útil de l'immoble i la seua capacitat productiva o d'ús, mentre que es pot considerar com a millores les que redunden bé en un augment de la capacitat o habitabilitat de l'immoble, bé en un allargament de la seua vida útil.

Rendiment net

El rendiment net està constituït per la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles en els termes anteriorment comentats.

Recorde: *l'import total a deduir pels interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o gaudi del que procedisquen els rendiments, i altres despeses de finançament, així com els de reparació i conservació no podrà excedir, per a cada bé o dret, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.*

Les operacions necessàries per a determinar la quantia del rendiment net del capital immobiliari que s'integra a la base imposable es representen en el següent esquema:

(+) Rendiments íntegres

- L'import que per tots els conceptes haja de satisfer l'adquirent, cessionari, arrendatari o sotsarrendatari, inclòs, en el seu cas, el corresponent a tots aquells béns cedits amb l'immoble.
- A falta de prova o en el cas d'operacions vinculades la valoració dels esmentats rendiments s'efectuarà pel valor normal al mercat dels mateixos.

- Quan es perceben de familiars, siga el cònjuge o parents, inclosos afins, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada de l'esmentat immoble

(–) Despeses necessari per a l'obtenció dels ingressos deduïbles (exclòs IVA o IGIC):

- Interessos i altres despeses de finançament.
- Despeses de conservació i reparació

  *** Límit de les dues despeses anteriors:** No poden excedir, per a cada bé o dret, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.

  *** Excés sobre el límit:** L'excés es podrà deduir en els quatre anys següents.

- Tributs, recàrrecs i taxes
- Saldos de dubtós cobrament
- Primes de contractes d'assegurança
- Subministraments
- Despeses de formalització del contracte
- Despeses de defensa jurídica.
- Quantitats meritades per tercers com a conseqüència de serveis personals (incloent administració, porteria).
- Altres despeses necessàries fiscalment deduïbles

(–) Quantitats destinades a l'amortització:

- Béns immobles: 3 per 100 sobre el més gran dels següents valors:

  a. Cost d'adquisició satisfet que corresponga a la construcció

  b. Valor cadastral, exclòs el valor del terra

- Béns mobles cedits conjuntament amb l'immoble: Ordre de 27 de març de 1998.

- Drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles

  a. De durada determinada: cost d'adquisició entre el núm. d'anys de durada.

  b. De durada vitalícia: 3 per 100 del cost d'adquisició satisfet

(=) Rendiment Net del capital mobiliari.

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatge

Normativa: Art. 23.2 Llei IRPF

Reducció 60 per 100

En els supòsits de **arrendament de béns immobles destinats a habitatge, el rendiment net positiu**, calculat per diferència entre la totalitat d'ingressos íntegres i les despeses necessàries que tinguen la consideració de deduïbles en els termes anteriorment comentats, es **reduirà en un 60 per 100**, qualsevol que siga l'edat de l'arrendatari.

Delimitació:

Es considera que es tracta d'un arrendament d'un bé immoble destinat a habitatge quan, d'acord amb el disposat a l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (LAU), l'arrendament recaiga "sobre una edificació habitable la destinació primordial del qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Per la seua part, ha de tindre's en compte que l'article 3 de la LAU (Llei d'Arrendaments Urbans) disposa que "es considera arrendament per a ús diferent del d'habitatge, aquell arrendament que recaient sobre una edificació tinga com a destinació primordial u diferent de l'establit a l'article anterior." Afegint a més que "en especial, tindran esta consideració els arrendaments de finques urbanes celebrats per temporada, siga esta d'estiu o qualsevol altra." Per això, en cap cas no resultarà aplicable la reducció assenyalada quan l'arrendament de l'immoble se celebre per temporada, siga esta d'estiu, o qualsevol altra.

La reducció resultarà aplicable sobre els rendiments nets derivats de l'arrendament de béns immobles quan sent l'arrendatari una persona jurídica, quede acreditat que l'immoble es destina a l'habitatge de determinades persones físiques (Criteri fixat pel Tribunal Económico-Administrativo Central, en la seua Resolució de 8 de setembre de 2016, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri).

La reducció només resultarà aplicable respecte dels **rendiments declarats pel contribuent.**

Lloguers turístics:

En els lloguers turístics no resulta aplicable la reducció del 60 per 100 prevista a l'article 23.2 de la Llei de IRPF, ja que no tenen per finalitat satisfer una necessitat permanent d'habitatge sinó cobrir una necessitat de caràcter temporal. Vegeu sobre això la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 8 de març de 2018, en unificació de criteri.

D'altra banda, en relació amb l'article 54 ter del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, que regulava l'obligació d'informar sobre la cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístiques, s'ha d'indicar que la Sentència de 23 de juliol de 2020 de la Sala Tercera del Tribunal Suprem (recurs contenciós-administratiu número 80/2018) publicada en el BOE de 23 de setembre de 2020, l'anul·la i deixa sense efecte per ser contrari a Dret pel que desapareix l'esmentada obligació d'informar.

Rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps

Normativa: Arts. 23.3 Llei IRPF i 15 Reglament

Rendiments a què s'aplica i percentatge de reducció

Una vegada practicada, si procedix, la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge, podrà efectuar-se la **reducció del 30 per 100** del rendiment net resultant en els següents supòsits:

a. **Rendiments nets el període de generació del qual siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.**
b. **Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu**.

   Tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari *obtinguts de forma notòriament irregular* en el temps. exclusivament els següents:

   - Imports obtinguts pel **traspàs o la cessió** del contracte d'arrendament de locals de negoci.

     En els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci, s'ha de necessitar que la quantitat que reba el titular de l'immoble, és a dir, el propietari o el titular d'un dret de gaudi sobre el mateix, té la consideració de rendiment del capital immobiliari obtingut de forma notòriament irregular en el temps.

     Tanmateix, la quantitat que percep l'arrendatari pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament, en no ser titular de cap dret real sobre l'immoble, no constituïx rendiment del capital immobiliari, sinó guany patrimonial. Vegeu-se l'exemple que es contenen al Capítol 11 de determinació del guany patrimonial en els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci .

   - **Indemnitzacions** percebudes de l'arrendatari, sotsarrendatari o cessionari per danys o desperfectes a l'immoble.
   - Imports obtinguts per la constitució o cessió de **drets d'ús o gaudi** de caràcter vitalici.

Import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció

Una vegada aplicada, si procedix, la reducció per arrendament d'habitatge la quantia del rendiment net resultant sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

Tinga's en compte que en el cas que existisquen rendiments irregulars positius i negatius la base màxima de la reducció serà la seua suma algebraica.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà **proporcionalment** entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Rendiments percebuts de forma fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria vint-i-cinquena. 3 Llei IRPF

Els rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps prevista a l'article 23.3 de la Llei del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, podran aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir de l'esmentada data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

Rendiment mínim computable en cas de parentiu

Normativa: Arts. 24 i 85 Llei IRPF

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o sotsarrendatari del bé immoble o del dret real que recaiga sobre el mateix, siga el cònjuge o un parent del contribuent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total computable no podrà ser inferior a la quantia que resultaria de l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries a l'immoble o dret real que es tracte.

D'acord amb l'esmentat règim especial, **el rendiment net total mínim no podrà ser inferior** al qual resulte d'aplicar:

- El **2 per 100** al valor cadastral que corresponga a l'immoble en cada període impositiu.
- El **1,1 per 100** del valor cadastral si es tracta d'immobles urbans els valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.
- S'aplicarà, així mateix, el percentatge del **1,1 per 100** en el supòsit de què, a la data de meritació del IRPF (normalment el 31 de desembre), l'immoble manque de valor cadastral o l'esmentat valor no haja sigut notificat al seu titular, si bé l'esmentat percentatge s'aplicarà sobre el 50 per 100 del més gran dels següents valors:

    a. Valor comprovat per l'Administració a efectes d'altres tributs.

    b. El preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Si els arrendataris de l'immoble són diversos, este règim especial s'aplica a la part del rendiment net que corresponga als familiars que tinguen el grau de parentiu legalment establit.

Si el rendiment net corresponent a l'arrendament o cessió de l'immoble, una vegada aplicades sobre el mateix, en el seu cas, les reduccions anteriorment comentades, fora inferior al rendiment mínim, es farà constar este últim import a la casella ***[0152]*** de la declaració.

Rendiment net reduït

El rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a cada un dels immobles productors dels esmentats rendiments és, amb caràcter general, el resultat de practicar sobre el rendiment net les reduccions que corresponguen de les anteriorment comentades.

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o sotsarrendatari del bé immoble o del dret real que recaiga sobre el mateix siga un familiar, en els termes anteriorment comentats, el rendiment net reduït serà el més gran de les dues quantitats següents:

a. Rendiment net corresponent a l'arrendament o cessió de l'immoble, una vegada aplicades sobre el mateix, en el seu cas, les reduccions que procedisquen de les anteriorment comentades.
b. El rendiment mínim computable per l'esmentat immoble en cas de parentiu.

Exemple:

Senyor S.P.T. ha tingut arrendats durant tot l'any un local comercial i dos habitatges de la seua propietat, ascendint els respectius ingressos íntegres i despeses deduïbles de l'exercici 2020 a les següents quantitats:

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2	Local
Ingressos íntegres	6.865,00	7.980,00	10.230,00
Reparació i conservació	2.150,00	9.210,00	5.890,00
Tributs, recàrrecs i taxes (IBI (Impost sobre béns immobles))	500,00	900,00	350,00
Comunitat de propietaris	580,00	1.385,00	540,00
Amortització del bé immoble (*)	200,00	300,00	320,00

(*) Les quantitats destinades a l'amortització dels immobles s'han calculat aplicant el 3% del valor cadastral dels immobles.(Tornar)

Determinar el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a l'exercici 2020.

Solució:

1. Determinació del rendiment net del capital immobiliari dels immobles arrendats.

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2	Local
Ingressos íntegres	6.865,00	7.980,00	10.230,00
Reparació i conservació	2.150,00	7.980,00 (1)	5.890,00
Tributs, recàrrecs i taxes (IBI)	500,00	900,00	350,00
Comunitat de propietaris	580,00	1.385,00	540,00
Amortització del bé immoble	200,00	300,00	320,00
Rendiment net	**3.435,00**	**–2.585,00**	**3.130,00**

2. Reducció sobre els rendiments derivats de l'arrendament dels habitatges 1 i 2:

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2
Rendiment net	3.435,00	–2.585,00
Reducció de l'article 23.2 Llei IRPF	2.061,00	0,00 (2)

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2
Rendiment net reduït	**1.374,00**	**–2.585,00**

3. Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari: [1.374,00 + (–2.585,00) + 3.130,00] = 1.919,0

Notes a l'exemple:

(1) L'import total a deduir per les despeses de reparació i conservació de l'"habitatge 2" no pot excedir de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts per l'esmentat habitatge. L'excés (9.210 – 7.980 = 1.230) podrà deduir-se als quatre exercicis següents, sense que la deducció puga superar, conjuntament amb les despeses per estos mateixos conceptes corresponents a cada un d'estos anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts pel lloguer de l'esmentat habitatge.(Tornar)

(2) La reducció del 60 per 100 s'aplica en el supòsit que el rendiment net derivat de l'habitatge siga positiu, per la qual cosa en este cas a l'ésser rendiment net derivat de l'immoble o dret siga negatiu la reducció no serà aplicable.(Tornar)

Individualització dels rendiments del capital immobiliari

Normativa: Art. 11.3 Llei IRPF.

Els rendiments del capital immobiliari corresponen a les persones que siguen **titulars dels béns immobles, o dels drets reals sobre els mateixos,** dels quals procedisquen. Per tant, seran els esmentats titulars que hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seua declaració del IRPF.

En el supòsit de drets reals de gaudi, el rendiment íntegre s'ha d'imputar al titular del mateix. Així doncs, si existix un usdefruit, el rendiment íntegre l'ha de declarar l'usufructuari i no el nus propietari.

Quan **no resulte degudament acreditada la titularitat** dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà de dret a considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat corresponga a diverses persones, els rendiments corresponents al bé immoble o dret que es tracte, es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat. Per tant, cadascun dels cotitulars haurà de declarar com a rendiment la quantitat que resulte d'aplicar al rendiment total produït per l'immoble o dret el percentatge que represente la seua participació en la titularitat del mateix.

Matrimonis: *en cas de matrimoni, els rendiments procedents dels béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (tret que es justifique una altra quota diferent de participació). Els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a este.*

Imputació temporal dels rendiments del capital immobiliari

Regla general

Normativa: Art. 14.1 a) Llei IRPF

Com a regla general, els rendiments del capital immobiliari, tant els ingressos com les despeses, s'han d'imputar al període impositiu en què siguen **exigibles** pel seu perceptor, amb independència del moment en què s'haja produït el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

Regles especials

1. Rendiments estimats del capital immobiliari

Normativa: Art. 14.2 f) Llei IRPF

Les rendes estimades del capital immobiliari i les derivades d'operacions vinculades s'imputaran al **període impositiu en què s'entenguen produïdes**. L'esmentat exercici serà aquell en el qual s'hagen realitzat les prestacions de béns o drets susceptibles de generar els rendiments d'esta naturalesa.

2. Rendiments pendents de resolució judicial

Normativa: Art. 14.2 a) Llei IRPF

No obstant això l'anterior, quan no s'haguera satisfet la totalitat o part d'una renda per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets **s'imputaran al període impositiu en què la sentència judicial adquirisca fermesa**, encara que no s'hagen cobrat a l'esmentat exercici

Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació

1. **Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència**

   Normativa: Art. 14.3 Llei IRPF

   En el supòsit que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost, en les condicions que es fixen reglamentàriament, practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

   No obstant això, quan el trasllat de residència es produïsca a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al disposat en el paràgraf anterior, o per presentar a mida que es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, per este Impost.L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

2. **Mort del contribuent**

   Normativa: Art. 14.4 Llei IRPF

   En el cas de mort del contribuent totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'haja de declarar.

Declaració béns immobles

Consideracions generals

Els béns immobles dels quals siga propietari o usufructuari el contribuent en poden tindre un o diferents usos o destinacions durant l'exercici i els esmentats usos condicionen tant l'obtenció o no de rendes subjectes al IRPF com el tipus de rendes subjectes que s'ha de declarar (així per exemple, un immoble que, en tot o en part, ha estat durant l'exercici arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, donant lloc per això a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari, i que també ha romàs successiva o simultàniament, a disposició del contribuent, donant lloc a imputació de rendes immobiliàries).

Per esta raó l'apartat “C” de la declaració davall el títol “Relació de béns immobles i rendes

derivades dels immobles a disposició dels seus titulars, arrendat o cedit a tercers, o afectes a activitats econòmiques" es destina a identificar cada immoble, propietat del contribuent o del que ostente el dret d'usdefruit, i els seus usos durant l'exercici, recollint la informació necessària per a declarar els rendiments del capital inmobiliario i les rendes immobiliàries imputades que els corresponguen.

Dades particulars de cada immoble

En general

a. **Indicació del contribuent titular de l'immoble, casella *[0062]***. En declaracions conjuntes, si l'immoble pertany per parts iguals a ambdós cònjuges, es consignarà a l'esmentada casella l'expressió "Comuna". En cas contrari, es farà constar el membre de la unitat familiar que ostenta la titularitat total o parcial de l'immoble, "Primer declarant", "Cònjuge", "Fill 1r", "Fill 2n", etc.

b. **Percentatge de propietat, casella *[0063]*.** Els percentatges de propietat que siga procedent consignar s'expressaran en nombres enters amb dos decimals.

c. **Percentatge d'usdefruit, casella *[0064]*.** Els percentatges d'usdefruit que siga procedent consignar s'expressaran en nombres enters amb dos decimals.

d. **Situació, casella *[0065]*.** Es farà constar la clau indicativa que en cada cas corresponga a la situació de l'immoble, segons la següent relació:

Clau	Situació
1	Immoble amb referència cadastral situat en qualsevol punt del territori espanyol, a excepció de la Comunitat Autònoma del País Basc i Comunitat Foral de Navarra.
2	Immoble amb referència cadastral situat a la Comunitat Autònoma del País Basc.
3	Immoble amb referència cadastral situat a la Comunitat Foral de Navarra.
4	Immoble situat en qualsevol punt del territori espanyol, però sense tindre assignada referència cadastral.
5	Immoble situat a l'estranger

e. **Referència cadastral, casella *[0066]*.** En cas d'haver-se consignat a la casella corresponent a "Situació" la "Clau 1", la "Clau 2" o la "Clau 3", haurà de fer-se constar a la casella corresponent la referència cadastral de l'immoble. Esta dada figura al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI). També pot obtindre's la referència cadastral a la Seu electrònica de la Direcció General del Cadastre, en la direcció " http://www.sedecatastro.gob.es", o bé dient a la Línia Directa del Cadastre (telèfon 902 373 635).

f. **Naturalesa**. Es marcarà amb una "X" la casella que corresponga a la naturalesa o caràcter de l'immoble urbà o rústic:

Casella ***[0067]*** Immoble urbà.

Casella ***[0068]*** Immoble rústic.

Per a determinar el caràcter urbà o rústic dels immobles s'atendrà l'establit a l'article 7 del text refós de la Llei del Cadastre Immobiliari, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8).

g. **Direcció, casella *[0069]***. Es consignarà en esta casella la direcció de l'immoble consignat en este apartat.

h. **Ús o destinació de l'immoble.** Es marcaran amb una "X" tots els usos que haja tingut l'immoble durant 2020. Estos usos poden ser:

- **Vivenda habitual del contribuent el 2020, casella *[0070]*.** En este cas deurà consignarse a la casella ***[0076]*** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut esta consideració.

- **Habitatge en el qual, en els casos de separació o divorci, residixen els fills i/o l'excònjuge, casella *[0071]*.** Immoble del qual el contribuent és total o parcialment titular, però que constituïx la vivenda habitual del seu anterior cònjuge per haver-li sigut assignat a este l'ús exclusiu del mateix en la resolució o sentència de separació legal o divorci.

  En este cas s'haurà de consignar a la casella ***[0077]*** el NIF o el NIE (Número de Identificación Extranjero) de l'anterior cònjuge i, si no té, es marcarà a la casella ***[0078]*** amb una X esta circumstància. A més, haurà d'indicar-se a la casella ***[0079]*** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut este ús.

- **Immoble afecte a activitats econòmiques, casella *[0072]*.** Immoble que haja tingut en algun moment de l'exercici la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques o haja sigut objecte d'arrendament de negocis, ja siga de forma directa o com a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes (donant lloc en este últim cas a l'obtenció de rendiments del capital mobiliari a integrar a la base imposable general).

  Assenyalat este ús o destinació el contribuent haurà d'indicar a la casella ***[0080]*** quan es tracte d'un immoble afecte a activitats econòmiques el nombre de dies que ha tingut este ús i a la casella ***[0081]*** el contribuent que realitza l'activitat econòmica

  Tanmateix, si es tracta d'un bé immoble objecte d'arrendament de negoci s'indicarà el

nombre de dies en què ha tingut este ús a la casella ***[0082]***.

- **A disposició dels seus titulars, casella *[0073].*** Immoble que ha romàs a disposición dels seus titulars, donant lloc per això a imputació de rendes immobiliàries.

- **Arrendament com a immoble accessori, casella *[0074]*.** Immoble arrendat, subarrendado o cedit a tercers, conjuntament amb un altre immoble que constituïx l'objecte principal de l'arrendament, subarrendament o cessió, quan no estiga especificada la part de la contraprestació que correspon individualment a cada un d'ells (per exemple, la plaça de garatge arrendada conjuntament amb un habitatge per un únic import).
- **Arrendament, casella *[0075]***. Immoble que ha estat arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, donant lloc per això a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari.

En particular

Immobles a disposició dels seus titulars

Tractant-se d'immobles a disposició dels seus titulars, s'hauran de consignar les següents dades per cadascun d'ells:

a. Part de l'immoble que està a disposició, casella ***[0087]***:si la totalitat de l'immoble ha romàs a disposició del contribuent a l'exercici, es consignarà el percentatge del 100 per 100.

   Quan a causa d'un ús o destinació simultània de l'immoble només una part del mateix com, per exemple, una única planta de l'edifici, haja romàs a disposició del contribuent, s'indicarà el percentatge, expressat amb dos decimals, que representa la superfície de l'esmentada part en relació amb la superfície total de l'immoble.

b. Període computable (núm. de dies), casella ***[0085]***:se'n consignarà 365 quan l'immoble haja romàs a disposició del contribuent durant tot l'any.En cas contrari, s'expressarà el nombre de dies que l'immoble ha estat a disposició del contribuent.

   En el cas excepcional que l'immoble estiga, en els mateixos dies, part a disposició del contribuent i informe destinat a altres usos, es marcara una X a la casella ***[0086]***, indicant-se el nombre de dies que ha estat a disposició del contribuent a la casella ***[0088]***.

c. Import de la renda immobiliària imputada, casella ***[0089]*** .

Amortització d'immobles accessoris arrendats

S'ha de complimentar este apartat únicament en aquells casos en es tracte d'immobles que es lloguen juntament amb l'immoble principal en un únic contracte en el qual no es distingisca quina

part del preu correspon a cada un d'ells.Per exemple, quan es llogue en un únic contracte i per un preu únic un habitatge juntament amb el traster i el garatge, el traster i el garatge seran immobles accessoris.

La finalitat és identificar que és l'immoble accessori, recollir la informació de l'immoble principal de què depén i determinar que l'amortització deduïble que, en el seu cas, corresponga a l'immoble accessori s'ajusta als disposat a l'article 14.2.a) del Reglament del IRPF.

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre els mateixos

La declaració dels ingressos íntegres computables, despeses deduïbles, rendiment net, reduccions del rendiment net, així com, en el seu cas, el rendiment mínim computable en cas de parentiu que procedisca s'efectuarà a les caselles ***[0104]*** a ***[0154]*** d'acord amb el comentat per a cada un d'ells en els epígrafs respectius d'este mateix Capítol.

Per a cada un dels immobles tret d'en el cas de lloguer amb finalitats turístiques o arrendament de locals, es farà constar el NIF/NIE de l'arrendatari o arrendataris i la data del contracte d'arrendament.En el seu cas, si ha consignat un NIF de l'arrendatari d'un altre país, s'indicarà marcant la casella corresponent.

A més, per a agilitar la tramitació de les devolucions que puguen tindre dret els contribuents i de reduir el nombre de requeriments, es crea un nou Annex “D”, d'emplenament voluntari, en el qual els contribuents podran consignar el NIF dels proveïdors de determinades despeses, així com el seu import.

> ***Important:*** *no s'inclouran en l'apartat C de la declaració els béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes de les quals el contribuent haja sigut, durant l'exercici 2020, soci, comuner o partícip.*
>
> *Estos immobles hauran de reflectir-se en la rúbrica “Relació de béns immobles arrendados o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes” de l'epígraf “Règim d'atribució de rendes” de l'apartat E de la declaració, on es farà constar respecte a cada immoble el contribuent titular de l'immoble (casella* ***[1614]****), el percentatge de titularitat (casella* ***[1615]****), naturalesa urbana o rústica (casella* ***[1616] y [1617]****), situació (casella* ***[1619]****), referència cadastral (casella* ***[1620]****) i NIF de l'entitat en règim d'atribució de rendes (casella* ***[1621]****).*

Cas pràctic

El matrimoni compost pel senyor R.J.R. i dona M.A.T., resident a Sevilla, ha tingut arrendats durant tot l'any 2020 dos habitatges. La relació d'ingressos, despeses i altres dades d'interés

per a la determinació del rendiment net són les següents:

1. Primer habitatge arrendat per 900 euros mensuals.

L'habitatge va ser adquirit el 2002 per un import equivalent a 90.000 euros, més 7.000 euros de despeses. Per a la seua adquisició van sol·licitar un préstec hipotecari del Banc "Z" pel qual han pagat al llarg de 2020 la quantitat de 400 euros d'interessos i 2.200 euros d'amortització de capital. El valor cadastral de l'esmentat habitatge que no ha sigut revisat en els últims 10 anys ascendix a 66.200 euros, dels quals 27.080 euros corresponen al valor del terra i 39.120 euros al valor de construcció, d'acord amb el dades figura el rebut del IBI de l'exercici 2020, sent la seua referència cadastral 4927802TG3442F0088ZR.

El cost d'adquisició del mobiliari instal·lat a l'habitatge, segons factura de 2011, ascendix a 6.900 euros. Les despeses satisfetes el 2020 per l'esmentat habitatge han sigut les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI): 260,00
- Comunitat: 850,00
- Revoque façana: 210,00

2. Segon habitatge arrendat a un germà de la senyora M.A.T., per 300 euros mensuals.

L'habitatge va ser adquirit l'any 2007 per 45.000 euros, incloses les despeses inherents a l'esmentada adquisició. El valor cadastral de l'habitatge ascendix a 13.800 euros, dels quals 4.830 euros corresponen al valor del terra i 8.970 euros al valor de la construcció. L'esmentat valor cadastral no ha sigut revisat als últims 10 anus. La referència cadastral de l'esmentat habitatge és 4927802TG3442F0134YK.

Les despeses d'este habitatge al llarg de 2020 han sigut les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI): 91,00
- Interessos préstec: 4.200,00
- Amortització capital: 1.202,00
- Comunitat: 720,00
- Instal·lació d'aire condicionat (01-07-20):1.500,00

Determinar el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent als esmentats habitatges a l'exercici 2020, en cas de tributació conjunta.

Solució:

1. Primer habitatge arrendat:

Ingressos íntegres (900 x 12) 10.800,00

Despeses deduïbles:

- Interessos dels capitals invertits en l'adquisició de l'habitatge (préstec hipotecari) **(1)**: 400,00
- Despeses de reparació i conservació **(1)**: 210,00
- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI): 260,00
- Despeses de Comunitat): 850,00
- Amortització:
  * Habitatge (3% x 58.200) **(2)** = 1.746,00
  * Mobles (10% s/6.900) **(3)** = 690,00

Total despeses deduïbles: 4.156,00

Rendiment net (10.800 – 4.156) = 6.644,00

Reducció per arrendament habitatge (60% /6.644) = 3.986,40

Rendiment net reduït: (6.644,00 – 3.986,40) = 2.657,60

Notes a la solució de la primera habitatge arrendada:

(1) L'import total a deduir per interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició de l'immoble i les despeses de reparació i conservació de l'immoble tindrà com a límit la quantia dels rendiments íntegres obtinguts. L'excés es podrà deduir en els quatre anys següents (article 23.a).1º de la Llei del IRPF). En este cas l'import total (400 + 200 = 600 euros) és molt inferior als rendiments íntegres (10.800 euros). **(Tornar a interessos)** **(Tornar a despeses de reparació)**

(2) Per determinar les quantitats destinades a l'amortització del bé immoble en compte les següents dades:

Valor cadastral: 65.200 euros

Valor cadastral de construcció: 39.120 euros

% valor cadastral de construcció/valor cadastral [39.120 ÷ 65.200) x 100] = 60%

Cost d'adquisició (incloent despeses associades a la compra) (90.000 + 7.000) = 97.000 euros

Cost d'adquisició, exclòs el valor del terra (97.000 x 60%) = 58.200 euros

D'acord amb l'article 14.2.a) del Reglament de IRPF l'amortització no podrà excedir, el cada any, del resultat d'aplicar el 3 per 100 sobre al més gran dels següents valors: valor cadastral de construcció (39.120 euros) o cost d'adquisició, exclòs el terra (58.200 euros).**(Tornar)**

(3) D'acord amb l'article 14.2.b) del Reglament del IRPF l'amortització no podrà excedir, el cada any, del resultat d'aplicar als costos d'adquisició satisfets per l'adquisició del mobiliari (cedit conjuntament amb l'habitatge) els coeficients d'amortització determinats d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per Ordre de 27 de març de 1998 a què es referix l'article 30.1.ª de l'esmentat Reglament, açò és, un 10 per 100.**(Tornar)**

2. Segon habitatge arrendat a familiar.

S'haurà de computar com a rendiment net total mínim el valor més gran de:

2.1. La diferència entre ingressos íntegres i despeses deduïbles.

Ingressos íntegres (300 x 12) = 3.600

Despeses deduïbles:

- Interessos dels capitals invertits en l'adquisició de l'habitatge (préstec hipotecari) (1) : 3.600

  * Límit: ingressos íntegres: 3.600 euros

  * Import de 2020 pendent de deduir en els 4 anys següents: 4.200 -3.600 = 600

- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI): 91,00
- Despeses de Comunitat: 720,00
- Amortització:

  * Habitatge (3% x 29.250) (2) = 877,50

  * Aire condicionat [6/12 x (10% s/1.500] (3) = 75

Total despeses deduïbles: 5.363,50

Rendiment net (3.600 – 5.363,50) = -1.763,50

Reduccion per arrendament habitatge (4) :0

Rendiment net reduït: -1.763,50

2.2. El 2 per 100 del valor cadastral (2% x 13.800) = 276

Rendiment net:

Es declararà el valor més gran dels dos calculats en les lletres a) i b). És a dir, 276.

Notes a la solució del segon habitatge arrendat:

(1) L'import total a deduir per interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició de l'immoble i les despeses de reparació i conservació de l'immoble tindrà com a límit la quantia dels rendiments íntegres obtinguts. L'excés es podrà deduir en els quatre anys següents (article 23.a).1º de la Llei del IRPF). En este cas l'import total (400 + 200 = 600 euros) és molt inferior als rendiments íntegres (10.800 euros). (Tornar a interes))

(2) Per determinar les quantitats destinades a l'amortització del bé immoble en compte les següents dades:

Valor cadastral: 13.800 euros

Valor cadastral de construcció: 8.970 euros

% valor cadastral de construcció/valor cadastral [8.970 ÷ 13.800) x 100] = 65%

Cost d'adquisició, exclòs el valor del terra (45.000 x 65%) = 29.250 euros (Tornar)

(3) D'acord amb l'article 14.2.b) del Reglament del IRPF l'amortització no podrà excedir, el cada any, del resultat d'aplicar als costos d'adquisició satisfets per l'adquisició del mobiliari (cedit conjuntament amb l'habitatge) els coeficients d'amortització determinats d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per Ordre de 27 de març de 1998 a què es referix l'article 30.1.ª de l'esmentat Reglament, açò és, un 10 per 100.(Tornar)

(4) No s'aplica la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge per ser el rendiment net negatiu. (Tornar)

3. Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari

La suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari dels dos arrendaments: (2.657,60 + 276) = **2.933,60**

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

Rendiments del capital mobiliari:qüestions generals

Concepte

Delimitació positiva i negativa

A. Delimitació positiva

Normativa:Art. 21 Llei IRPF

Tenen la consideració fiscal de rendiments del capital mobiliari totes les utilitats o contraprestacions, qualssevol que siga la seua denominació o naturalesa dineràries, o en espècie, que provinguen, directament o indirectament, del capital mobiliari i, en general, de béns o drets no classificats com a immobiliaris, dels quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades pel mateix.

Els rendiments corresponents als elements patrimonials, béns o drets, que es troben afectes, de manera exclusiva a activitats econòmiques realitzades pel contribuent es comprendran entre els procedents de les indicades activitats.

***Important**:en cap cas no tenen la consideració de elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers [Art. 29.1 c) Llei IRPF].*

B. Delimitació negativa

No es consideren rendiments del capital mobiliari:

- Els derivats de la **lliurament** d'accions alliberades.

  Normativa:Arts.25.1 b) i 37.1 a) i b) Llei IRPF

  El tractament fiscal de la recepció d'accions alliberades tant en el cas de valors admesos a negociació com de valors no admesos a negociació es comenta al Capítol 11.

> ***Atenció**: des de l'1 de gener de 2017, l'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció procedents de valors, tant de drets de subscripció procedents de valors admesos com no admesos a negociació en un mercat organitzat, té la consideració de guany patrimonial subjecte a retenció.Vegeu el Capítol 11.*

- Els **dividends i participacions en beneficis** distribuïts per societats que procedisquen **de períodes impositius durant els quals les esmentades societats es trobaren en règim de transparència fiscal**

  Normativa: Art. 91.9 i disposició transitòria desena Llei IRPF; disposició transitòria quarta Reglament IRPF.

- La contraprestació obtinguda pel **ajornament o el fraccionament del preu de les operacions** realitzades en el desenvolupament d'una activitat econòmica habitual del contribuent.

  Normativa:Art. 25.5 Llei IRPF

- Els derivats de les **transmissions lucratives, a causa de mort** del contribuent, dels actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens. Tampoc no es computarà el rendiment del capital mobiliari **negatiu** derivat de la **transmissió lucrativa d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens per actes "inter vivos".**

  Normativa:Art. 25.6 Llei IRPF

- Els **dividends i participacions en beneficis** que es referix l'article 25.1 a) i b) Llei IRPF que procedisquen de beneficis obtinguts en **períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribuïx haguera tributat en el règim de les societats patrimonials**

  Normativa:Disposició transitòria desena Llei IRPF

- La **distribució dels beneficis** que es referix l'article 25.1 a) i b) Llei IRPF obtinguts per **societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç als exercicis 2014 i 2015** i que van passar a tindre la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats a partir d'1 de gener de 2016, durant els períodes impositius en els que haguera sigut d'aplicació el règim d'atribució de rendes, no s'integraran a la base imposable del perceptor que siga contribuent del IRPF, ni estaran subjectes a retenció i ingrés a compte.

  Normativa:Disposició transitòria trentena segunda.3 de la LIS

Rendiments estimats del capital mobiliari i operacions vinculades

Normativa:Arts. 6.5, 40 i 41 Llei IRPF

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari **es presumixen retribuïdes, tret de prova en contrari**. En defecte de prova en contrari, la valoració dels rendiments estimats s'efectuarà pel valor normal de mercat, entenent-se per este la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, tret de prova en contrari, d'un altre valor inferior.

Si es tracta de **préstecs i operacions de captació de capitals aliens en general**, s'entendrà per valor normal al mercat **el tipus d'interés legal dels diners** que es trobe en vigor l'últim dia del període impositiu, el **3 per 100** per a l'exercici 2020.

Tractant-se d'operacions entre persones o entitats vinculades, la valoració es realitzarà de forma imperativa pel valor normal de mercat, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (LIS). En este mateix Capítol es comenta la integració en la base imposable dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades.

Conforme a l'article 18 de la LIS les relacions de vinculació es donen en les operacions realitzades entre:

- Una entitat i els seus socis o partícips,
- Una entitat i els seus consellers o administradors de dret i de fet,
- Una entitat i els socis o consellers d'una altra societat que pertanga al mateix grup,
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.

Quan la vinculació es definisca en funció de la relació soci-societat, la participació del soci haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

L'Administració tributària podrà comprovar que les operacions realitzades entre persones o entitats vinculades s'han valorat pel seu valor normal de mercat i efectuarà, en el seu cas, les correccions valoratives que siguen procedents respecte de les operacions subjectes a l'Impost sobre Societats, al IRPF o a l'Impost sobre la Renda de No Residents que no hagueren sigut valorades pel seu valor normal de mercat. A tal efecte, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Classificació segons el seu origen o font

Normativa: Art. 25 Llei IRPF

Atenent els elements patrimonials dels quals procedisquen, els rendiments del capital mobiliari es classifiquen, a efectes del IRPF, en els quatre grups següents:

1. **Rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.**
2. **Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.**
3. **Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa**, excepte quan hagen de tributar com rendiments del treball, **i de rendes derivades de la imposició de capitals.**

   Ara bé, tributen com **rendiments del treball** les prestacions derivades dels contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social. Tenen esta consideració els següents:

   - Contractes d'assegurances concertades amb mutualitats de previsió social les aportacions de les quals hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
   - Plans de previsió social empresarial i assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes previstos en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE del 13 de desembre).
   - Plans de previsió assegurats.
   - Segurs de dependència conforme al disposat en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

4. **Altres rendiments del capital mobiliari.**

Classificació segons la seua integració en la base imposable

Normativa:Arts.45 i 46 Llei IRPF

L'actual Llei del IRPF, per tal d'atorgar un tractament neutral a les rendes derivades de l'estalvi, establix la incorporació de totes les rendes així qualificades, qualssevol que siguen els instruments financers en què es materialitzen i el termini de la seua generació, en una base única denominada base imposable de l'estalvi.

La base imposable de l'estalvi es compon dels següents rendiments:

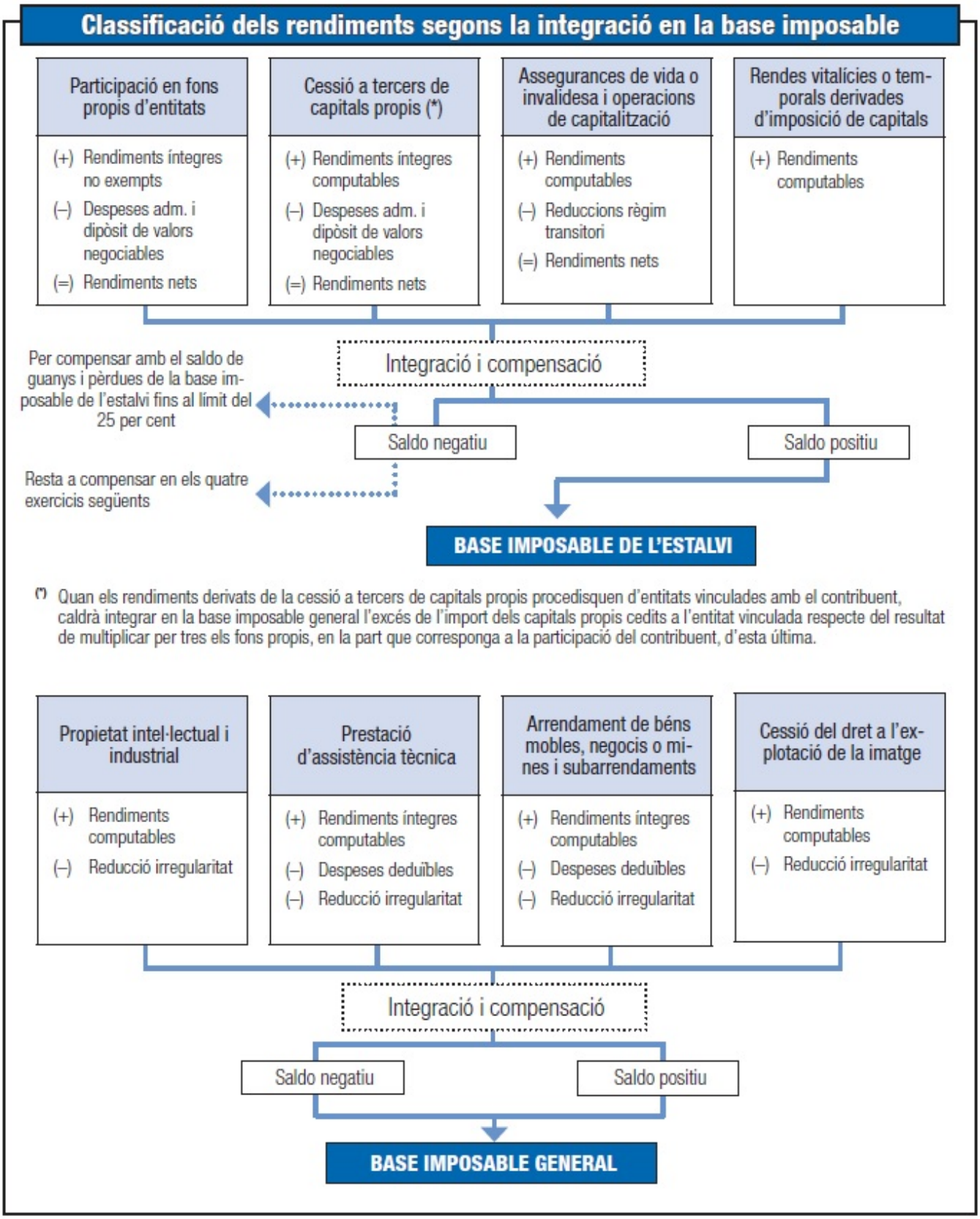
- Els derivats de la participació de fons propis d'entitats.
- Els derivats de la cessió a tercers de capitals propis.
- Els derivats d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització.

- Els procedents de rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals.

En la base imposable general s'inclouen, entre altres, els següents rendiments:

- Els derivats de la propietat intel·lectual i industrial i de la prestació d'assistència tècnica.
- Els derivats de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines i subarrendaments i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge.

En la següent imatge es representa gràficament la classificació dels rendiments del capital mobiliari segons la seua integració en la base imposable:



Quadre: Classificació dels rendiments segons la seua procedència

En el següent quadre es recull la classificació dels rendiments del capital mobiliari segons la seua procedència.

Procedència	Classe de rendiments	Exemples
Valors de renda variable (Accions i altres participacions en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat)	Rendiments obtinguts per la participació en fons propis d'entitats	• Dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en beneficis d'entitats • Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi d'accions i participacions • Qualsevol utilitat derivada de la condició de soci, accionista, associat o partícip • Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions en valors negociats els imports dels quals superen el valor d'adquisició de les respectives accions
Valors de renda fixa i altres instruments financers Capitals propis cedits a tercers	Rendiments pactats o estimats per la cessió a tercers de capitals propis	• Interessos de comptes o depòsits • Interessos i altres rendiments de títols de renda fixa (obligacions, bons) • Interessos de préstecs concedits

	Rendiments derivats d'operacions realitzades sobre actius financers	• Transmissió, amortització, canvi o reembors d'actius financers, tals com:
		  • Valors de Deute Públic (Lletres del Tresor, Bons i Obligacions de l'Estat, etc.)
		  • Altres actius financers
		  • Participacions preferents i deute subordinat
		• Cessió temporal d'actius financers i cessions de crèdits

Contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització	Rendiments de contractes d'assegurances de vida o invalidesa i d'operacions de capitalització	• Prestacions de supervivència • Prestacions de jubilació • Prestacions d'invalidesa • Rendes temporals o vitalícies per imposició de capitals
Altres elements patrimonials de naturalesa mobiliària no afectes (Béns o drets)	Altres rendiments del capital mobiliari	• Propietat intel·lectual (si el perceptor és persona diferent de l'autor) • Propietat industrial (*) • Assistència tècnica (*) • Arrendament de béns mobles, negocis o mines, així com els procedents del subarrendament percebuts pel sotsarrendador
(*) Sempre que els rendiments no deriven d'elements afectes ni s'obtinguen en l'àmbit d'una activitat econòmica. (Tornar)		

Procedència	Classe de rendiments	Exemples
		(*) • Cessió del dret a l'explotació de la imatge (*)

(*) Sempre que els rendiments no deriven d'elements afectes ni s'obtinguen en l'àmbit d'una activitat econòmica.
(Tornar)

Rendiments a integrar a la base imposable de l'estalvi

Rendiments obtinguts participació fons propis qualsevol entitat

Normativa: Art. 25.1 Llei IRPF

En general, rendiments dineraris i en espècie obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat

S'inclouen dins d'esta categoria els següents rendiments, dineraris o en espècie:

a. Els **dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en els beneficis** de qualsevol tipus d'entitat.

b. Els **rendiments procedents de qualsevol classe d'actius**, excepte el lliurament d'accions total o parcialment alliberades que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, faculten per a participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs d'una entitat per causa diferent de la remuneració del treball personal.

c. Els rendiments que es deriven de la **constitució o cessió de drets d'ús o gaudi**, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, **sobre els valors o participacions que representen la participació en els fons propis de l'entitat.**

d. **Qualsevol altra utilitat**, diferent de les anteriors, procedent d'una entitat **per la condició de soci, accionista, associat o partícip**.

e. La **distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions.** El seu examen es realitza en el següent apartat dels "Rendiments obtinguts participació fons propis qualsevol entitat" d'este Capítol

En concret: Distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions

Normativa:Arts. 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF

Cal distingir entre:

- **Valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea**

  En el cas de distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors admesos a negociació **els imports obtinguts minoraran, fins a la seua anul·lació, el valor d'adquisició** de les accions o participacions afectades **i els excessos** que pogueren resultar tributaran com **rendiments del capital mobiliari** no subjectes a retenció o a ingrés a compte.

  No obstant això, **quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, la totalitat del percebut per este concepte tributarà com a dividend**. A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

- **Valors no admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea**

  En el cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital que tinga per finalitat la devolució d'aportacions **i no procedisca de beneficis no distribuïts**, corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2014/65/ UE (Unió Europea) del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **quan la diferència** entre el valor dels fons propis de les accions o participacions corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la distribució de la prima o a la de la reducció de capital i el seu valor d'adquisició **siga positiva**, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts **es considerarà rendiment del capital mobiliari amb el límit de l'esmentada diferència positiva**.

  > Assenyalar que, si bé els articles 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF fan referència a la Directiva 2004/39/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, l'esmentada directiva ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE (Unió Europea) del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

  Si la diferència fora **negativa o zero**, el percebut minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a anul·lar-lo.

  A efectes del càlcul de la diferència positiva, el valor dels fons propis es minorarà en el seu cas, en els següents imports:

- En l'import dels beneficis repartits **anteriorment** a la data de la distribució de la prima d'emissió o a la de la reducció de capital, procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis.
- En l'import de les **reserves legalment indisponibles** incloses en els esmentats fons propis que s'hagueren generat posteriorment a l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre este límit minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a anul·lar-lo i la part de l'esmentat excés que supere el valor d'adquisició tributarà com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o a ingrés a compte.

Així mateix, per tal d'evitar supòsits de doble imposició, si el repartiment de la prima d'emissió o la reducció de capital que tinga per finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts van determinar rendiments del capital mobiliari per la referida diferència entre el valor d'adquisició i el dels fons propis, i posteriorment el contribuent obtinguera dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que hagueren romàs en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió o des de la reducció de capital, l'import d'estos minorarà el valor d'adquisició de les mateixes, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats pel repartiment de la prima d'emissió o per la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

En resum: *si els fons propis atribuïbles al contribuent persona física (minorat en les reserves indisponibles incloses en els esmentats fons propis que s'hagueren generat posteriorment a l'adquisició de les accions o participacions i en l'import dels beneficis repartits anteriorment a la data de la distribució de la prima d'emissió o a la de la reducció de capital procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis) superen el valor d'adquisició de les seues accions o participacions, el percebut, fins a l'esmentada diferència positiva tributa com a rendiment del capital mobiliari. La resta del percebut reduïx el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a la seua anul·lació i la part que supere el valor d'adquisició tributa com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o a ingrés a compte.*

La raó de l'esmentada modificació es troba que l'esmentat paràgraf explicatiu només té en compte com a minoració dels fons propis les reserves legals, no esmentant les reserves repartides abans, que es troben incloses en els fons propis. Al seu torn no es precisa que les esmentades reserves legals incloses en els esmentats fons propis són les que s'hagueren generat posteriorment a l'adquisició de les accions. D'altra banda, la paraula "excés", pot confondre, ja que en el paràgraf anterior s'utilitza en el sentit de la part del total percebut que excedix de la diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició, mentre que en el present paràgraf s'utilitza primer com a diferència positiva entrelos fons propis i el valor d'adquisició i en segon lloc sembla que com la part del total percebut que excedix de la diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició. Finalment, s'ha d'eliminar l'expressió "tributa una altra vegada", ja que cada component

en què es dividix el percebut de la societat, tributa o es computa una sola vegada.

A continuació, es recull un supòsit practique sobre este tema:

Exemple: Distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions en valors no admesos a negociació

Senyor R.G.M. va adquirir l'any 2009 la quantitat de 300 accions de la societat “Max, S.A." que no cotitza a la borsa per un import total de 3.000 euros. El 15 d'octubre de 2019 ha percebut, com a conseqüència de l'ampliació de capital que l'esmentada societat va realitzar l'any anterior, una prima d'emissió de 2 euros per acció.

El capital social de l'entitat “Max, S.A" a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de distribució de la prima estava format per 2.500 accions de valor nominal de 10 euros, i existien reserves constituïdes per import de 2.500 euros, de les quals 1.250 euros corresponien a reserves indisponibles.

Solució:

Valor Fons Propis

- Capital social (2.500 accs. x 10): 25.000,00
- Reserves totals: +2.500,00
- Reserves indisponibles: –1.250,00
- Valor fons propis societat “Max, S.A." (25.000 + 2.500 - 1.250) = 26.250,00
- Valor Fons Propis corresponents a les accions del Senyor R.G.M. (10,5 euros x 300 accs.) (1) = 3.150,00

Nota (1) El valor dels fons propis per acció serà de 10,5 euros [resultat de dividir el valor dels fons propis de la societat corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la distribució de la prima entre el nombre total d'accions de l'esmentada societat, açò és, 26.250,00 euros / 2.500 accions].(Tornar)

Límit tributació

- Valor fons propis de les accions: 3.150,00
- Valor d'adquisició de les accions: 3.000,00
- Diferència positiva: 150,00

Tributació de la prima d'emissió

- Prima d'emissió (300 accs. x 2) = 600,00
- Límit (3.150 -3.000) = 150,00

Import que tributa com a rendiment de capital mobiliari (2): 150,00

Nota (2) Serà la diferència positiva entre el valor dels fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'estes, ja que el rendiment del capital mobiliari a computar en estos casos té com a límit l'esmentada diferència positiva i no està subjecte a retenció.(Tornar)

Excés que minora el valor d'adquisició (6600 - 150) (3) = 450,00

Nota (3) Vindrà determinat per l'excés entre la diferència positiva entre el valor fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'estes i l'import de la prima percebut, açò és, 450 euros (600 – 150). Com a conseqüència de l'anterior el nou valor d'adquisició de les accions serà de 2.550 euros (3.000 – 450)

Si posteriorment el contribuent obtinguera dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb estes accions, l'import d'estos amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats pel repartiment de la prima d'emissió a conseqüència de la referida diferència entre el valor d'adquisició i el dels fons propis, minorarà també el valor d'adquisició de les accions.(Tornar)

Supòsits especials

A. Reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuades posteriorment al 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV)

Normativa: Art. 94.1.c) i d) i 94.2.b) Llei IRPF

a. En els supòsits de reducció de capital de societats d'inversió de capital variable que tinguen per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'esta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts es qualificarà com a rendiment de capital mobiliari, d'acord amb el previst a l'article 25.1 a) de la Llei del IRPF, **amb el límit major de les següents quanties**:

1. **L'augment del valor liquidatiu de les accions** des de la seua adquisició o subscripció fins al moment de la reducció del capital social.
2. Quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, **l'import dels esmentats beneficis**. A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació**.**

L'excés sobre l'esmentat límit **minorarà el valor d'adquisició de les accions afectades fins a la seua anul·lació**, en els termes establits a l'article 33.3 a) de la Llei del IRPF.

Al seu torn, l'excés que poguera resultar s'integrarà com a rendiment del capital mobiliari procedent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista

per a la distribució de la prima d'emissió corresponent a valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea.

b. En els supòsits de distribució de la prima d'emissió d'accions de societats d'inversió de capital variable, la totalitat de l'import obtingut tindrà la consideració de rendiment de capital mobiliari, sense que resulte d'aplicació la minoració anteriorment comentada del valor d'adquisició de les accions admeses a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea, previst a l'article 25.1 e) de la Llei del IRPF.

El disposat per a la SICAV (Societats d'Inversió de Capital Variable) s'aplicarà igualment a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguen registrats en un altre Estat, amb independència de qualsevol limitació que tingueren respecte de grups restringits d'inversors, en l'adquisició, cessió o rescat de les seues accions; en tot cas resultarà d'aplicació a les societats emparades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol, per la que es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris [Art. 94.2.b) Llei IRPF].

B. Dividends i participacions en beneficis procedents de determinats valors presos en préstec

Els dividends, participacions en beneficis i altres rendiments derivats dels valors presos en préstec a què es referix la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31) s'integraran en la renda del prestatari d'acord amb l'establit en l'esmentada disposició.

Quant al règim tributari per al prestador de les remuneracions i, en el seu cas, de les compensacions pels drets econòmics que es deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec es comenta en este mateix Capítol.

Precisió: tinga's en compte qua Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), ha derogat en el que es referix només a l'esmentat impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que establix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors. Per tant, el tractament fiscal previst en l'esmentada disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari siga un contribuent pel IRPF es manté vigent.

En particular, el prestatari haurà d'integrar a la seua base imposable la totalitat de l'import percebut que derive dels valors presos en préstec. En especial, s'ha d'integrar la totalitat del percebut en ocasió d'una distribució de la prima d'emissió o d'una reducció de capital amb devolució d'aportacions la qual cosa afecte als valors prestats, així com el valor de mercat corresponent als drets de subscripció o assignació gratuïta adjudicats en els supòsits d'ampliació de capital

El règim fiscal aplicable a les adquisicions o transmissions de valors homogenis als presos en préstec realitzades pel prestatari durant la vigència del préstec, es comenta al Capítol 11.

Despeses deduïbles:d'administració i depòsit

Normativa: Art. 26.1 a) Llei IRPF

Per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari corresponent a este tipus de rendiments, podran deduir-se exclusivament els d'administració i depòsit de les accions o participacions que representen la participació en fons propis d'entitats, sense que resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A estos efectes, **es consideraran com despeses d'administració i depòsit** aquells imports que repercutisquen les empreses de serveis d'inversió, entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb el Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel que s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors (BOE del 24) , tinguen per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de depòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

> **Precisió:** Encara que l'article 26.1.a) de la Llei del IRPF al·ludix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors s'ha de tindre en compte que la disposició addicional única del Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, establix que les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, s'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova l'esmentat Reial Decret Legislatiu 4/2015.

No seran deduïbles:

Les quanties que suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produïsca una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per estos.

Exemple: Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol entitat

Senyor L.H.L. ha percebut a l'exercici el 2020 els següents rendiments per la seua condició d'accionista de determinades societats que cotitzen a la borsa.

1. De la societat “Alfa, SA (Societat anònima)", ha percebut les següents quantitats:

Dividends:

Import íntegre: 1.020 euros

Primes d'assistència a juntes:

Import íntegre: 300 euros

Accions alliberades procedents d'una ampliació de capital:

Valor de mercat: 3.005 euros

2. El dia 10 de febrer de 2020, ha constituït un usdefruit temporal a 10 anys a favor de l'entitat "Beta, SA"Sobre un paquet d'accions de la societat "Gamma, SA"Per un import total de 21.000 euros, que percebrà de manera fraccionada a raó de 2.100 euros el dia 13 de febrer de cada un dels respectius anys de durada de l'usdefruit.

Pel servei d'administració i depòsit de les accions, l'entitat de crèdit li ha carregat 31 euros. Determinar l'import dels rendiments nets computables i les retencions suportades.

Solució:

Societat "Alfa SA":

Importe dividends = 1.020

Importe primes d'assistència a juntes = 300

Accions alliberades **(1)** = --

Retenció suportada (193 + 57) **(2)** = 250,80

Constitució usdefruit:

Rendiment computable:2.100

Retenció suportada (19% s/2.100): 399

Total ingressos íntegres (1.020 + 300 + 2.100) = 3.420

Despeses deduïbles = 31

Rendiment net a integrar a la base imposable de l'estalvi (3.420 - 31) = 3.389

Notes a l'exemple:

(1) La recepció d'accions totalment alliberades no constitueix rendiment del capital mobiliari. El tractament fiscal aplicable a la recepció de accions totalment alliberades (de valors admesos a negociació) es comenta al Capítol 11 del present Manual.**(Tornar)**

(2) El tipus de retenció aplicable als rendiments derivats de la participació en fons propis d'entitats per a l'exercici 2020 és la 19 per 100.

En conseqüència, les retencions suportades van ser les següents:

Dividend (19% s/1.020) = 193,80

Premia assistència a juntes (19% s/300) = 57

Import de les retencions: 193,80 + 57 = 250,80 (Tornar)

Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis

Normativa: Art. 25.2 Llei IRPF

Supòsits

Tenen esta consideració les contraprestacions de tot tipus, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, tant si són dineràries com en espècie, obtingudes com a retribució per la cessió a tercers de capitals propis, així com les derivades de la transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens.

Dins d'esta categoria de rendiments, poden distingir-se els quatre grups següents:

a) Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis

Com exemples poden citar-se, entre altres, els següents:

- Interessos de comptes en tota classe d'institucions financeres, incloses les basades en operacions sobre actius financers.
- Interessos, cupons i altres rendiments periòdics derivats de valors de renda fixa.
- Interessos d'actius financers amb retenció efectiva de l'1,2 per 100 per aplicació de la bonificació prevista en la disposició transitòria sisena de la LIS.

  Les particularitats de les retencions deduïbles corresponents als esmentats rendiments es comenten al Capítol 18.

- Interessos derivats de préstecs concedits a tercers.
- Rendes derivades de les operacions de cessió temporal d'actius financers amb pacte de recompra (REPOS). Es denominen així les operacions de venda que inclouen un compromís de recompra, opcional o no opcional, que es realitza en un moment intermedi entre la data de venda i la data d'amortització. Els "REPOS" més comuns es realitzen sobre Obligacions i Bons de l'Estat.
- Rendes satisfetes per una entitat financera com a conseqüència de la transmissió, cessió o transferència, total o parcial, d'un crèdit titularitat d'aquella. La renda obtinguda pel cessionari

o adquirent es qualifica en tot cas com a rendiment del capital mobiliari.

b) Contraprestacions derivades de la transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers, amb independència de la naturalesa del rendiment que produïsquen, implícit, explícit o mixt

Tenen la consideració de **"actius financers**"Els valors negociables representatius de la captació i utilització de capitals aliens, amb independència de la forma en què es documenten. També tenen esta consideració, els instruments de gir, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment en què s'endossen o transmeten, tret que l'endós o cessió es facen com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

A títol dejemplo constituïxen actius financers, entre altres, els següents valors:

- Valors del Deute Públic (Lletres del Tresor, Obligacions i Bons de l'Estat).
- Lletres financeres.
- Pagarés financers o d'empresa emesos al descompte.
- Obligacions o bons amb meritació periòdica de cupons o amb primes d'emissió, amortització o reembors.
- En general, qualsevol actiu emés al descompte.

L'article 91 del Reglament del IRPF distingix entre actius financers amb rendiment implícit, amb rendiment explícit i amb rendiment mixt, a efectes de la submissió d'estos rendiments el sistema de retencions o ingressos a compte sense que l'esmentada distinció comporte cap rellevància en la qualificació fiscal dels rendiments obtinguts.

- Tenen la consideració de **actius financers amb rendiment implícit** aquells en els quals el rendiment es genera mitjançant diferència entre l'import satisfet en l'emissió, primera col·locació o endós i el compromés a reemborsar el venciment de l'operació. S'inclouen com rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reembors.
- Es consideren **actius financers amb rendiment explícit** aquells que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i no estiga compresa en el concepte de rendiment implícit en els termes comentats en el paràgraf anterior.
- Els **actius financers amb rendiment mixt** són els que generen rendiments implícits i explícits. Estos valors seguiran el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produïsquen d'esta naturalesa siga igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reembors s'haguera fixat, de forma implícita, un altre rendiment addicional. Seguiran el règim dels actius financers amb rendiments implícits quan l'efectiu anual siga inferior al de referència.

***Important**: tots els rendiments derivats d'operacions realitzades sobre actius financers generen, sense excepció, rendiments del capital mobiliari. No obstant això, en les transmissions lucratives d'actius financers a causa de mort del contribuent (la denominada "plusvàlua del mort"), s'estimarà que no existix rendiment del capital mobiliari. Tampoc no es computa el rendiment del capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'aquells per actes "inter vivos" (Art. 25.6 Llei IRPF).*

c) Rendiments derivats de determinats préstecs de valors

Normativa: Disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31)

El préstec de valors és aquella operació que complix els restants requisits establits en la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 i, per la que una part (el prestador), a canvi d'una remuneració dinerària, transferix temporalment a una altra part (el prestatari) títols-valors. El prestatari obté els imports dineraris corresponents als drets econòmics que per qualsevol altre concepte es deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec amb l'obligació de tornar al venciment del mateix altres tants valors homogenis als prestats. els Dividends i participacions en beneficis procedents dels valors presos en préstec constituïxen per a ell rendiments obtinguts participació fons propis qualsevol entitat, tal com s'explica en l'apartat anterior.

Quan al **prestador** la remuneració del préstec, així com l'import de les compensacions pels drets econòmics que es deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec, tindran per a este la consideració de **rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis**.

***Atenció:** tinga's en compte que la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada referent a l'Impost sobre Societats, amb efectes des d'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2014, de 27 de novembre (BOE del 28), però es manté vigent per a IRPF.*

No obstant això, els imports de les compensacions per la distribució de la prima d'emissió, per reduccions de capital amb devolució d'aportacions o per drets de subscripció preferent o d'assignació gratuïta generats durant la durada del préstec, tindran per al prestador el tractament aplicable als mateixos que es comenta en el Capítol 11.

d) Rendiments derivats de participacions preferents i deute subordinat

Concepte

Tenen la consideració de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis les rendes derivades de valors de deute subordinat o de participacions preferents emeses en les condicions establides en la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels mitjancers financers (BOE del 28) i, des del 28 de juny de 2014, en la disposició addicional primera de la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27).

> Tinga's en compte que, amb efectes des de 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27), va derogar la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels mitjancers financers, regulant en la seua disposició addicional primera tant el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i a determinats instruments de deute (concretament deute subordinat) com els requisits que han de complir. No obstant això, l'entrada en vigor d'esta Llei 10/2014 no modifica el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i altres instruments de deute que s'hagueren emés anteriorment a l'esmentada data, d'acord amb l'establit en la disposició transitòria segona de l'esmentada Llei.

Regla opcional especial de quantificació de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents per a compensacions percebudes per acords celebrats amb les entitats emissores.

Normativa: Disposició addicional quaranta-quatrena Llei IRPF

Per a aquells contribuents que perceben en 2020 compensacions com a conseqüència d'acords celebrats amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, la Llei del IRPF establix una regla especial de quantificació que permet computar, de forma voluntària, a l'exercici que es perceben les compensacions un únic rendiment del capital mobiliari per diferència entre la compensació percebuda i la inversió realitzada, deixant sense efectes fiscals les operacions intermèdies de recompra i subscripció o canvi de valors.

En tindre caràcter voluntari, el contribuent pot, en qualsevol cas, decidir no aplicar la regla especial i aplicar les regles generals del IRPF, donant a cada una de les operacions realitzades el tractament que procedisca.

Si opta per esta regla especial **el tractament fiscal que ha de seguir és el següent**:

- A l'exercici en què es perceben les compensacions derivades de l'acord **es computarà com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió inicialment realitzada**.Esta compensació s'incrementarà en les quantitats que s'hagueren obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el canvi no s'hagueren transmés prèviament o no s'hagueren lliurat amb motiu de l'acord, l'esmentada compensació s'incrementarà en la valoració dels esmentats valors que s'haguera tingut en compte per a la quantificació de la compensació.

- **No tindran efectes tributaris la recompra i subscripció o canvi per altres valors, ni la transmissió d'estos últims realitzada abans o amb motiu de l'acord**, havent de practicar-

se, en el seu cas, autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprés entre la data de l'acord i els tres mesos següents a l'acabament del termini de presentació de l'autoliquidació en la qual s'imputen les compensacions a què es referix el punt anterior, açò és, en el termini comprés **entre la data de l'acord i el 30 de setembre de 2021**.

Si s'opta per aplicar esta regla especial de quantificació, immediatament després de la presentació, en el seu cas, d'estes autoliquidacions complementàries, el contribuent està obligat a comunicar els exercicis de les autoliquidacions afectades per la nova quantificació per a la qual cosa ha de complimentar un formulari específic que pot presentar de forma electrònica, a través d'Internet (Seu electrònica de la AEAT), o a les oficines d'inscripcions de l'Agència Tributària.

Important: *a diferència dels contribuents que hagen rebut compensacions com a conseqüència d'acords celebrats amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, els titulars de deute subordinat o participacions preferents els contractes de les quals hagen sigut declarats nuls mitjançant sentència judicial, i que hagueren consignat rendiments de les mateixes en la seua autoliquidació corresponent al IRPF, podran sol·licitar la rectificació de les esmentades autoliquidacions i sol·licitar i, en el seu cas, obtindre la devolució d'ingressos indeguts, encara que haguera prescrit el dret a sol·licitar la devolució.*

Quan haguera prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a què es referix el paràgraf anterior només afectarà els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i les retencions que s'hagueren pogut practicar per tals rendiments.

Determinació del rendiment íntegre

Cal distingir.

- **En el supòsit d'interessos i altres retribucions pactades o estimades per la cessió a tercers de capitals propis**

  Si la retribució és **dinerària,** la integració en la base imposable d'estos rendiments s'efectuarà per l'import íntegre, sense descomptar la retenció practicada sobre l'esmentat rendiment.

  Si la retribució és **en espècie**, s'integrarà en la base imposable la valoració del rendiment (valor de mercat del bé, dret o servei rebut) més l'ingrés a compte, tret que este haguera sigut repercutit al titular del rendiment (Art. 43.2 Llei IRPF).

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari es presumiran retribuïdes, tret de prova en contrari. En defecte de prova en contrari, la valoració de la renda estimada en el supòsit de préstecs i operacions de captació o utilització de capitals aliens en general, s'efectuarà aplicant l'interés legal dels diners que es troben en vigor l'últim dia del període impositiu, el 3 per 100 per a l'exercici 2020.

- ## En el supòsit d'operacions sobre actius financers

La integració en la base imposable dels rendiments derivats de la transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers (rendiments implícits), s'efectuarà d'acord amb les següents regles:

1. El còmput de cada rendiment s'ha d'efectuar, individualment, per cada títol o actiu, per diferència entre els valors d'alienació, amortització o reembors i d'adquisició o subscripció.
2. Les despeses accessòries d'adquisició i alienació, sempre que siguen satisfets per l'adquirent (valor d'adquisició) o transmitent (valor d'alienació o reembors) i es justifiquen adequadament, s'hauran de computar per a la quantificació del rendiment obtingut.
3. Els rendiments negatius s'integraran amb els rendiments positius, tret d'en el supòsit que el contribuent haguera adquirit actius financers homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a les esmentades transmissions, en el cas de les quals, els esmentats rendiments negatius s'integraran a mesura que es transmeten els actius financers que romanguen al patrimoni del contribuent [Art. 25.2 b) Llei IRPF].

   Vegeu també en relació amb esta última regla l'article 8 del Reglament IRPF "Concepte de valors o participacions homogenis".

En conseqüència, l'import del rendiment del capital mobiliari es determinarà efectuant la següent operació:

Rendiment = Valor alienació o reembors - Valor adquisició o subscripció

A estos efectes, es considerarà com més valor d'adquisició o subscripció, o com menor valor de transmissió, reembors o amortització, l'import de les despeses i tributs inherents a les esmentades operacions satisfets, que es justifiquen adequadament, sense que tinguen tal consideració les retencions o ingressos a compte efectuats.

Quant a la retenció:

Com a regla general, els rendiments del capital mobiliari derivats dels actius financers **estan subjectes a retenció o a ingrés a compte**.

Malgrat l'anterior, **no existix obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre els següents rendiments** (Art. 75.3 Reglament IRPF):

- Rendiments dels valors emesos pel Banc d'Espanya que constituïsquen instrument regulador d'intervenció en el mercat monetari i els rendiments de les Lletres del Tresor. No obstant això, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre Letras del Tresor que es formalitzen amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.

- Els rendiments de comptes a l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents a l'estranger d'entitats de crèdit i establiments financers residents en Espanya.
- Les primes de conversió d'obligacions en accions.
- Els rendiments derivats de la transmissió o reembors d'actius financers amb rendiment explícit, sempre que complisquen els requisits següents:
  a. Que estiguen representats mitjançant anotacions en compte.
  b. Que es negocien en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

Tanmateix, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors que es formalitzen amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.

Esquema del Règim Fiscal del Deute Públic de l'Estat

Règim Fiscal del Deute Públic de l'Estat

Modalitats	Quantificació del rendiment	Retenció
1. Lletres del Tresor	Valor d'alienació - Valor adquisició	No
2. Bons de l'Estat	Cupó: import íntegre	Sí
	Valor d'alienació - Valor adquisició	No (*)
3. Obligacions de l'Estat	Cupó: import íntegre	Sí
	Valor d'alienació - Valor adquisició	No (*)
4. Comptes financers en Lletres, Bons i Obligacions	Valor d'alienació - Valor adquisició	Sí
(*) Està subjecte a retenció la part del rendiment que equivalga al cupó corregut en les transmissions dels valors esmentats quan es realitzen durant els 30 dies immediatament anteriors al venciment del cupó per un contribuent del IRPF a un contribuent de l'Impost sobre Societats o a una persona o entitat no resident en territori espanyol. (Tornar)		

Despeses deduïbles:d'administració i depòsit

Normativa:Art. 26.1 Llei IRPF

Tenen la consideració de despeses deduïbles per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari, exclusivament els d'administració i depòsit de valors negociables, sense que resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A estos efectes, es consideraran com **despeses d'administració i depòsit** aquells imports que repercutisquen les empreses de serveis d'inversió, entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb el Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel que s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors (BOE del 24), tinguen per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de depòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

Precisió: Encara que l'article 26.1.a) de la Llei del IRPF al·ludix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors s'ha de tindre en compte que la disposició addicional única del Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, establix que les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, s'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova l'esmentat Reial Decret Legislatiu 4/2015.

No seran deduïbles:

Les quanties que suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produïsca una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per estos.

Determinació del rendiment net

El rendiment net ve determinat per la diferència entre els rendiments íntegres i les despeses d'administració i depòsit de valors negociables.

Les operacions necessàries per a determinar la quantia del rendiment net del capital mobiliari que s'integra a la base imposable de l'estalvi es representen en el següent esquema:

(+) RENDIMENT ÍNTEGRE

a. Interessos i altres retribucions pactades o estimades

- Retribució **dinerària**: Import íntegre
- Retribució **en espècie:** Valoració + Ingrés a Compte no repercutit
- Rendiments **estimats**. En defecte de prova en contrari, el 3 per 100 per a l'exercici 2020 sobre el valor dels béns i/o drets.

b. Operacions sobre actius financers (rendiments implícits):

RCM= Valor d'alienació o reembors - Valor adquisició o subscripció

Es té en compte l'import de les despeses i tributs inherents a les esmentades operacions satisfets, que es justifiquen adequadament, sense que tinguen tal consideració les retencions o ingressos a compte efectuats.

(-) DESPESES D'ADMINISTRACIÓ I DEPÒSIT DE VALORS NEGOCIABLES

(=) RENDIMENT NET

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades

Normativa: Art. 46 a) Llei IRPF

Quan els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuent, ha de tindre's en quanta els següent:

La valoració d'estos rendiments s'haurà d'efectuar pel valor de mercat.

Els esmentats rendiments s'integren a la base general i a la de l'estalvi seguint les següents regles:

- **Base imposable general:** formaran part de la base imposable general els corresponents al **excés** de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada **respecto** del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última.

  A efectes de computar l'esmentat excés, ha de tindre's en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectit en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de meritació del IRPF i el percentatge de participació del contribuent existent en esta data.

- **Base imposable de l'estalvi:** S'integren a la base imposable de l'estalvi la diferència entre el valor de mercat d'estos rendiments i l'import de la part del rendiment a integrar a la base imposable general conforme a l'abans indicat.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el disposat a l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), en el que es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.La menció als administradors inclourà als de dret i als de fet.En els suposats en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Vegeu l'aplicació pràctica d'este supòsit en el exemple sobre en càlcul del rendiment net del capital mobiliari en el cas d'obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis que figura en l'apartat següent.

Exemple: Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis

Senyor M.L.H., solter, ha obtingut durant l'any 2020 els següents rendiments:

- El dia 10 de gener percep 400 euros en concepte d'interessos d'un depòsit a huit anys i un dia (data d'imposició 9 de gener de 2012; capital imposat 20.000 euros).
- El dia 26 de maig subscriu obligacions de "M, S.A." a cinc anys, per import efectiu de 10.800 euros, amb pagament anual del cupó (el 25 de maig). El dia 3 d'octubre transmet la meitat de les obligacions per 5.800 euros, suportant despeses de transmissió de 30 euros. "M, S.A." cotitza a la borsa i les obligacions estan representades mitjançant anotacions en compte.
- El 30 d'octubre percep 5.000 euros en concepte d'interessos anuals de "Z, S.A." de la qual és administrador únic i soci majoritari, pel préstec que, amb data 29 d'octubre de 2016 i per import de 70.000 euros, va realitzar la mateixa. L'esmentat préstec s'amortitzarà íntegrament el 30 d'octubre de 2020. L'import dels interessos respon al valor de mercat.

  En el balanç de l'exercici 2019, tancat el 31 de juliol del 2020, "Z, S.A." tenia fons propis per valor de 50.000 euros i el percentatge de participació del contribuent a 31 de desembre era del 40 per 100.

- El dia 12 de desembre ven 100 obligacions de "T, S.A." per 7.210 euros, descomptades les despeses inherents a l'esmentada transmissió satisfetes pel transmitent. Les esmentades obligacions les va adquirir el març de 2013 per 7.815 euros. El dia 28 de desembre torna a comprar 100 obligacions de la mateixa empresa per 8.414 euros.

- El dia 18 de desembre ha percebut 210 euros en concepte d'interessos d'obligacions bonificades d'una societat concessionària d'autopistes de peatge a què resulta aplicable la bonificació del 95 per 100 en l'Impost sobre les Rendes del Capital. La retenció efectivament suportada ascendix a 2,52 euros.
- El dia 28 de desembre transmet obligacions de l'Estat per un import efectiu de 30.050 euros. Les esmentades obligacions van ser adquirides per un import equivalent a 27.600 euros, incloses les despeses inherents a l'esmentada adquisició.

Determinar el rendiment net del capital mobiliari a integrar a la base imposable del IRPF i les retencions deduïbles, suposant que l'entitat financera li ha carregat en compte 41 euros per despeses d'administració i depòsit de valors negociables.

Solució:

1. Interessos del depòsit a huit anys i un dia

Rendiment íntegre = 400

Retenció (19% s/400) = 76

2. Transmissió obligacions "M, S.A."

(+) Valor de Transmissió (5.800 – 30) = 5.770

(-) Valor d'Adquisició (1/2 x 10.800) = 5.400

(=) Rendiment íntegre = 370

Retenció = 0

2. Interessos de préstec a entitat vinculada

Rendiment íntegre = 5.000

Dels Quals:

a) Part del rendiment a integrar en la base imposable general: (1)

70.000 – [40% (50.000 x 3)] = 70.000 – 60.000 = 10.000

10.000 / 70.000 x 100 = 14,29%

5.000 x 14,29% = 714,50

b) Part del rendiment a integrar en la base imposable de l'estalvi:(2)

5.000 – 714,50 = 4.285,50

Retenció (19% s/5.000) (3) = 950

Notes:

(1) En procedir els rendiments d'un préstec realitzat a una entitat vinculada amb el contribuent, s'han d'integrar en la base imposable general els interessos corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada (70.000 euros) respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última [40% (50.000 x 3) = 60.000]. L'import de l'excés, que ascendix a 10.000 euros (70.000 – 60.000), suposa el 14,29 per 100 del préstec, per la qual cosa els interessos que s'han d'integrar en la base imposable general seran el resultat d'aplicar este percentatge al total dels interessos percebuts (5.000 x 14,29% = 714,50). (Tornar)

(2) La resta dels interessos (5.000 – 714,50 = 4.285,50) s'integraran en la base liquidable de l'estalvi. En no haver-hi despeses deduïbles en els rendiments a integrar a la base imposable general, l'import íntegre coincidix amb el net. (Tornar)

(3) El tipus de retenció aplicable el 2020 als rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis és el 19 per 100. (Tornar)

4. Transmissió d'obligacions "T, S.A."

(+) Valor de Transmissió = 7.210

(-) Valor d'Adquisició = 7.815

(-) Rendiment íntegre = (4) –605

Retenció = 0

(4) En haver adquirit dins del termini de dos mesos obligacions de la mateixa empresa, el rendiment negatiu obtingut no podrà computar-se fins a la venda de les obligacions.(Tornar)

5. Interessos d'obligacions bonificades

Rendiment íntegre = 210

Retencions efectivament suportades (1,2% s/210) = 2,52

Retencions deduïbles no practicades (22,8% s/210) = (5) 47,88

(5) A més de les retencions efectivament suportades (2,52 euros), el contribuent pot deduir de la quota les retencions no practicades efectivament però que tenen dret a la bonificació del 95 per 100. Atès que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en el derogat Impost sobre les Rendes del Capital era el 24 per 100 i la bonificació aplicable és del 95 per 100, les retencions deduïbles no practicades ascendixen a = (22,8% s/210) = 47,88 euros. Este tipus és el resultant d'aplicar al 24 per 100 la bonificació del 95 per 100 (24% x 95%) = 22,8 per 100. (Tornar)

6. Transmissió d'Obligacions de l'Estat

Valor de transmissió = 30.050

menys Valor d'Adquisició = 27.600

Rendiment íntegre = 2.450

Retenció = 0

7. Total rendiments íntegres a integrar a la base imposable de l'estalvi (400 + 370 + 4.285,50 + 210 + 2.450) = **7.715,50**

Despeses deduïbles = 41

Rendiment net = 7.674,50

8. Total rendiments íntegres i nets a integrar a la base imposable general = 714,50

Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa

Introducció

Normativa: Art. 25.3 Llei IRPF

Els rendiments, dineraris o en espècie, procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa generen rendiments del capital mobiliari subjectes al IRPF, sempre que coincidisquen contractant i beneficiari en una mateixa persona, tret d'en el supòsit de les assegurances d'invalidesa el beneficiari del qual és el **creditor hipotecari** en el qual les rendes tindran el mateix tractament fiscal que haguera correspost de ser el beneficiari el mateix contribuent.

En cas contrari (açò és, quan no coincidisquen contractant i beneficiari) la percepció normalment tributarà en l'Impost sobre Successions i Donacions.

S'exceptuen d'esta qualificació com rendiments del capital mobiliari, les operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa quan, d'acord amb l'article 17.2.a) de la Llei del IRPF , **hagen de tributar com rendiments del treball**.

Prestacions de contractes d'assegurança que tributen com rendiments de treball

Normativa: Art. 17.2 a) Llei IRPF.

Tributen com rendiments del treball les prestacions derivades dels següents contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social:

- Contractes d'assegurances concertades amb mutualitats de previsió social les aportacions de les quals hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
- Plans de previsió social empresarial, així com les assegurances col·lectives que instrumenten els

compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes previstos en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

- Plans de previsió assegurats.
- Segurs de dependència conforme al disposat en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

Com veurem al llarg d'este apartat, a efectes de sotmetre a gravamen els rendiments del capital mobiliari procedents de les operacions de capitalització i dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa, la Llei del IRPF establix distincions en funció de la forma de percepció de les prestacions (renda o capital), el termini de les operacions i la cobertura de les contingències, com per exemple, la jubilació o la invalidesa.

Tenen la consideració d'operacions de capitalització les basades en tècnica actuarial, que consistisquen a obtindre compromisos determinats quant a la seua durada i al seu import a canvi de desemborsaments únics o periòdics prèviament fixats. Vegeu l'Annex de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE de 15 de juliol), apartat B).b).2.

El contracte d'assegurança de vida és el contracte en el qual l'assegurador s'obliga, mitjançant el cobrament de la prima estipulada i dins dels límits establits en la Llei i al contracte, a satisfer el beneficiari un capital, una renda o altres prestacions convingudes, en el cas de mort o bé de supervivència de l'assegurat, o d'ambdós esdeveniments conjuntament. L'assegurança sobre la vida pot estipular-se sobre la vida pròpia o la d'un tercer, tant per a cas de mort com per a cas de supervivència o ambdós conjuntament, així com sobre una o diversos caps (article 93 Llei 50/1980, de 8 d'octubre, de Contracte d'Assegurança).

1. Assegurances de capital diferit

Normativa: Art. 25.3 a) 1r Llei IRPF

Determinació del rendiment íntegre i net

Regles generals

El **capital diferit** és una modalitat de **assegurança de vida** per la qual l'assegurador es compromet a lliurar el capital assegurat a l'expiració del termini convingut com a durada del contracte, sempre i quan la persona assegurada seguisca amb vida en eixe moment assenyalat.

a) Rendiment íntegre

Per a determinar el rendiment íntegre s'apliquen les següents regles:

En general

Quan es perceba un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari vindrà determinat per la diferència entre el capital percebut i l'import de les primes satisfetes que hagen generat el capital que es percep. L'esmentat rendiment està subjecte a retenció a compte.

(Rendiment = Capital percebut – ∑ Primes per supervivència)

En cas de rescats parcials, s'entendrà que l'import rescatat correspon a les primes més antigues inclosa la seua corresponent rendibilitat.

En particular:

- **En els segurs que combinen la supervivència amb la mort o la incapacitat**

  Tractant-se de contracte d'assegurança que combina la contingència de supervivència amb les de mort o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, podrà traure's també la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per mort o incapacitat que s'haja consumit fins al moment, sempre que, durant tota la vigència del contracte, el capital en reg siga igual o inferior al 5 per 100 de la provisió matemàtica. A estos efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a mort o incapacitat i la provisió matemàtica.

  (Rendiment = Capital percebut – ∑ Primes per supervivència – ∑ Primes capital en risc per mort o incapacitat consumides (*)

  (*) amb el límit del 5% de la provisió matemàtica

- **En les assegurances anuals renovables**

  Tractant-se d'assegurances anuals renovables, només es tindrà en compte l'import de la prima de l'any en curs, en ser esta la que determina l'import del capital a percebre.

  (Rendiment = Capital percebut – Prima de l'any)

b) Determinació del rendiment net

Atès que per a esta categoria de rendiments no es contempla la possibilitat d'aplicar despeses deduïbles, el rendiment íntegre coincidix amb el rendiment net.

Supòsits especials

. Assegurances de capital diferit que es destinen a la constitució de rendes

Normativa: Art. 25.3 a) 6é Llei IRPF

Les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i l'esmentat capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals no tributaran en el moment de produir-se la contingència coberta per l'assegurança, sinó que ho faran en el moment de constitució de les rendes vitalícies o temporals d'acord amb el règim de les mateixes que més endavant es comenta. Per a això és precís que la possibilitat de conversió es reculla al contracte d'assegurança i que el capital no es pose a disposició del contribuent per cap medi.

. Assegurances d'invalidesa el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari

Normativa: Disposició addicional quarantena Llei IRPF

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança, tindran el mateix tractament fiscal que haguera correspost de ser el beneficiari el mateix contribuent, açò és, es consideraran rendiments del capital mobiliari, quan es donen els següents requisits:

- Que siga percebuda pel creditor hipotecari del contribuent com a beneficiari del mateix.
- Que el creditor hipotecari del contribuent tinga l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuent.
- Que el creditor hipotecari siga una entitat de crèdit, o una altra entitat que, de manera professional realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

No obstant això, estes rendes en cap cas no se sotmetran a retenció.

Per tant, en este cas, en donar-se la contingència coberta, la cancel·lació del préstec hipotecari per una entitat asseguradora amb la qual el contribuent haja subscrit una assegurança de vida que cobrisca el risc d'invalidesa absoluta, origina per a este un rendiment del capital mobiliari per la diferència entre l'import total de la prestació de l'assegurança corresponent a l'entitat de crèdit (creditor hipotecari) i l'import de les primes satisfetes l'any en curs. L'import del romanent percebut pel contribuent tindrà així mateix la consideració de rendiment del capital mobiliari conforme a l'article 25.3 a) de la Llei del IRPF.

***Important**: la condició perquè les percepcions derivades d'una assegurança de vida o invalidesa tributen en el IRPF és que coincidisquen l'acceptant que contracta i paga la prima de l'assegurança (o l'assegurat si l'assegurança és col·lectiva), i el beneficiari de la*

prestació, tret d'en este supòsit especial d'assegurances en el qual el beneficiari és el creditor hipotecari; en cas contrari la percepció normalment tributarà en l'Impost sobre Successions i Donacions.

Règim transitori de reducció dels contractes d'assegurances de vida concertades abans de 31 de desembre de 1994

Atenció: *en l'apartat següent s'inclou un exemple sobre l'aplicació d'este règim transitori.*

Normativa: Disposició transitòria quarta Llei IRPF i art. 93.5 Reglament IRPF

D'acord amb la derogada Llei 18/1991, del IRPF, les prestacions derivades dels contractes d'assegurança de vida generaven increments o disminucions de patrimoni (tret dels procedents d'operacions de capitalització i d'aquells contractes d'assegurança que no incorporaven el component mínim de risc i durada determinat a l'article 9 del Reglament del IRPF vigent en eixe moment) i a estos increments i disminucions els eren aplicables els percentatges de reducció que establia la disposició transitòria huitena de l'esmentada Llei 18/ 1991.

Amb l'entrada en vigor l'1 de gener de 1999 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, desapareix este tractament fiscal, però s'introduïx un règim transitori que manté l'aplicació d'eixos percentatges de reducció a la part del rendiment corresponent a primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994. L'esmentat règim transitori s'ha mantingut en l'actual Llei del IRPF en els termes que passem a comentar a continuació.

Quan es perceba un capital diferit, la part del rendiment net total corresponent a **primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'haguera generat anteriorment a 20 de gener de 2006**, podrà reduir-se de la següent forma:

1. Càlcul del rendiment net total

Es determinarà la part del rendiment net total obtingut que correspon a cada una de les primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994.

Per a això, es multiplicarà l'esmentat rendiment total obtingut pel coeficient de ponderació que resulte del següent quocient:

- En el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció.
- En el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció.

De forma resumida:

(Premia x núm. d'anys transcorreguts fins al cobrament) ÷ ∑ (cada prima x núm. anys transcorreguts fins al cobrament)

2. Càlcul del rendiment net reductible

Es determinarà la part del rendiment net corresponent a cada una de les primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'ha generat anteriorment a 20 de gener de 2006.

A tal efecte, es multiplicarà la quantia resultant de l'operació comentada en número 1. anterior pel coeficient de ponderació que resulte del següent quocient:

- En el numerador el temps transcorregut entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.
- En el denominador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

De forma resumida:

(Coeficient de ponderació = Dies transcorreguts des del pagament de la prima fins al 20-01-2006 ÷ Dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament

3. Límit màxim conjunt i percentatges de reducció aplicables

Es calcularà l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net de les quals se li haguera aplicat el règim transitori, obtinguts des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, distingint-se les següents situacions a efectes de l'aplicació dels percentatges de reducció (denominats també coeficients d'abatiment):

a. **Que l'import calculat** (inclòs l'import del capital diferit obtingut a què es pretenga aplicar el règim transitori) **siga inferior a 400.000 euros**.

   En este cas s'aplicarà a cada un de les parts del rendiment net calculades d'acord amb el disposat en el número 2. anterior el percentatge de reducció del 14,28 per 100 per cada any transcorregut entre el pagament de la corresponent prima i el 31 de desembre de 1994.

   Quan hagueren transcorregut més de sis anys entre les esmentades dates, el percentatge a aplicar serà el 100 per 100.

b. **Que l'import calculat** (inclòs l'import del capital diferit a què es pretenga aplica el règim transitori) **siga superior a 400.000 euros, però l'import del capital diferit obtingut a què es pretenga aplicar el règim transitori siga inferior a 400.000 euros**.

   En este cas es practicarà la reducció a cada un de les parts del rendiment net generats anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguen a la part del capital diferit que afegit als capitals diferits obtinguts anteriorment no supere 400.000 euros.

c. **Que l'import corresponent als capitals diferits obtinguts anteriorment siga superior a 400.000 euros**.

   En este cas no es practicarà cap reducció.

Exemple:aplicació del règim transitori de reducció dels contractes d'assegurances de vida concertades abans de 31 de desembre de 1994

Senyor B.C.A. ha percebut el 10 d'octubre de 2020, coincidint amb la data de la seua jubilació, una prestació en forma de capital de 70.000 euros, derivada d'un pla de jubilació corresponent a una assegurança de vida individual contractada amb l'entitat d'assegurances "Z".

L'import total de les primes satisfetes a l'esmentada entitat asseguradora va ascendir a 64.396,38 euros, a raó d'una prima anual de 1.500 euros, creixent en un 3 per 100 anual i satisfetes l'1 de març de cada un dels anys compresos entre 1993 i 2020, ambdós inclusivament.

Determinar el rendiment net reduït del capital mobiliari derivat de l'esmentada assegurança de vida individual.

Solució:

1. Determinació del rendiment íntegre i net.

D'acord amb el disposat a l'article 25.3 a) de la Llei del IRPF, té la consideració de rendiment del capital mobiliari la diferència entre la prestació percebuda i les primes satisfetes: 70.000,00 – 64.396,38 = 5.603,62

2. Aplicació del règim transitori de reducció.

D'acord amb el règim transitori dels contractes d'assegurança de vida generadors d'increments o disminucions de patrimoni anteriorment a 1 de gener de 1999, contingut en la disposició transitòria quarta de la Llei del IRPF, quan es perceba un capital diferit, a la part del rendiment net corresponent a primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'haguera generat anteriorment a 20 de gener de 2006, es reduirà de la següent forma:

a. Part del rendiment net total que correspon a cada una de les primes satisfetes abans de 31-12-1994.

Data pagament	Importe primes	Temps fins al cobrament (anys)	Temps fins al cobrament (dies)	Coeficient de ponderació (*)	Rendiment per 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

Notes a la taula:

(*) La determinació del coeficient de ponderació és el resultat, arrondoniment al seté decimal, de la següent fracció:

(Premia x núm. d'anys transcorreguts fins al cobrament) ÷ ∑ (cada prima x núm. anys transcorreguts fins al cobrament)

En l'exemple, per a la prima satisfeta el 01-03-1993, l'esmentada fracció és la següent: (1.500 x 27,63) ÷ 786.429,650527 = 0,0527002

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, l'esmentada fracció és la següent: (1.545 x 26,63) ÷ 786.429,650527 = 0,0523166 (Tornar)

(**) Una vegada aplicat al rendiment total de l'assegurança (5.603,62) el coeficient de ponderació de cada prima, s'obté el rendiment corresponent a cada una de les primes, el resultat de les quals es recull a la columna corresponent.

Per a la prima satisfeta el 01-03-1993, el rendiment corresponent serà igual a: 5.603,62 x 0,0527002 = 295,31

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, el rendiment serà igual a: 5.603,62 x 0,0523166= 293,160 (Tornar)

b. Part del rendiment net total corresponent a cada una de les primes satisfetes anteriorment a 31-12-1994 generat anteriorment a 20-01-2006.

Rendiment per prima	Anys fins a 31/12/1994	Dies fins a 20/01/2006	Coeficient de ponderació (*)	Rendiment fins a 20/01/2006 (**)
295,31	2	4.708	0,4668319	137,86
293,16	1	4.343	0,4468107	130,99

Notes a la taula:

(*) Per a determinar la part de la prestació que, corresponent a cada una de les primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, s'ha generat abans del 20 de gener de 2006, es multiplicarà el rendiment per prima pel coeficient de ponderació que resulta del següent quocient:

En el numerador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

En el denominador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

En el nostre exemple, per a la prima satisfeta el 01-03-1993, l'esmentada fracció és la següent: 4.708 ÷ 10.085= 0,4668319

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, l'esmentada fracció seria 4.343 ÷ 9.720 = 0,4468107 (Tornar)

(**) El rendiment reductible, és a dir, el generat fins a 20-01-2006 ve determinat pel resultat de multiplicar el rendiment per prima pel coeficient de ponderació determinat conforme a l'indicat en la nota (1) anterior. (Tornar)

c. **Rendiment susceptible de reducció i reducció aplicable.**

Rendiment fins a 20-01-2006 (*)	Percentatge de reducció (**)	Import de reducció
137,86	28,56 %	39,37
130,99	14,28 %	18,71
Reducció total aplicable	**-**	**58,08**

Notes a la taula:

(*) Límit màxim conjunt: La quantia màxima del capital percebut serà de 400.000 euros, límit que s'aplicarà conjuntament a tots els imports de capitals diferits obtinguts des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital (inclòs l'import al rendiment del qual els pretenga aplicar els coeficients d'abatiment del règim transitori).

En el present cas l'import de 70.000 euros corresponent a la prestació percebuda el 10 d'octubre de 2020 (únic capital diferit, obtingut pel contribuent des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, a què li haguera resultat d'aplicació el règim transitori) és inferior a 400.000 euros pel que els coeficients d'abatiment s'aplicaran a tot el rendiment reductible generat fins a 20-01-2006.(Tornar)

(**) El percentatge de reducció és el resultat de multiplicar-ne 14,28 per 100 per cada any, arredonit per excés, que mitja entre l'abonament de la prima i el 31 de desembre de 1994.(Tornar)

3. Determinació del rendiment net a incloure en la base imposable de l'estalvi.

El rendiment net a incloure en la base imposable de l'estalvi és la diferència entre el rendiment

net total i la reducció resultant de l'aplicació del règim transitori: (5.603,62 – 58,08) = 5.545,54 euros

2. Assegurances de rendes

Normativa:Art. 25.3 a) Llei IRPF

Assegurances de rendes immediates, vitalícies o temporals

1. Assegurances de rendes vitalícies immediates

Normativa: Art. 25.3 a) 2n Llei IRPF

En el cas de rendes vitalícies immediates, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i que romandran constants durant tota la vigència de la mateixa:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100
Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100
Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Nota: D'acord amb la disposició transitòria cinquena de la Llei del IRPF estos percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'haguera produït anteriorment a l'esmentada data.

La part de la renda que tinga la consideració de rendiment de capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga, se subjecta el 2020 al tipus de retenció del 19 per 100.

Important: *s'entén que les rendes han sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, quan l'adquisició de les mateixes haja sigut motivada per la mort del contractant, si l'assegurança és individual, o de l'assegurat si l'assegurança és col·lectiu contractat per l'empresa.*

Este mateix règim tributari resultarà aplicable a les rendes vitalícies que es perceben dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que complisquen els requisits establits en la disposició

addicional tercera de la Llei del IRPF, fins i tot en els supòsits en què els esmentats plans individuals d'estalvi sistemàtic siguen el resultat de la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida formalitzades anteriorment a 1 de gener de 2007 en les quals el contractant, assegurat o beneficiari siga el mateix contribuent.

Vegeu la disposició transitòria catorzena de la Llei del IRPF relativa a la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic. Vegeu, així mateix, la disposició addicional cinquena del Reglament del IRPF relativa a la mobilització total o parcial entre plans individuals d'estalvi sistemàtic.

2. Assegurances de rendes temporals immediates

Normativa: Art. 25.3 a) 3r Llei IRPF

Tractant-se de rendes temporals immediates, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, en els termes comentats en l'apartat anterior, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de la durada de la renda:

Durada de la renda	Percentatge aplicable
Inferior o igual a 5 anys	12 per 100
Superior a 5 i inferior o igual a 10 anys	16 per 100
Superior a 10 i inferior o igual a 15 anys	20 per 100
Superior a 15 anys	25 per 100

Nota: D'acord amb la disposició transitòria cinquena de la Llei del IRPF estos percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'haguera produït anteriorment a l'esmentada data.

La part de la renda que es considere rendiment del capital mobiliari per aplicació del percentatge que corresponga estarà subjecta a retenció a compte.

b) Assegurances de rendes diferides, vitalícies o temporals

Règim general

Normativa: Art. 25.3 a) 4t Llei IRPF (primer paràgraf). Vegeu-se també l'art. 18 Reglament

Quan es perceben rendes diferides, vitalícies o temporals, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, el rendiment del capital mobiliari serà el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels previstos per a les rendes immediates, vitalícies o temporals.

Els esmentats percentatges analitzats en l'apartat anterior (segurs de rendes immediates,

vitalícies o temporals) són els següents:

1. Rendes vitalícies immediates:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100
Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100
Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Estos percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la vigència de la mateixa.

2. Rendes temporals immediates:

Durada de la renda	Percentatge aplicable
Inferior o igual a 5 anys	12 per 100
Superior a 5 i inferior o igual a 10 anys	16 per 100
Superior a 10 i inferior o igual a 15 anys	20 per 100
Superior a 15 anys	25 per 100

El **resultat obtingut s'incrementarà** en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, la determinació de la qual vindrà donada per la diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx i l'import de les primes satisfetes. L'esmentada rendibilitat es repartirà linealment durant els 10 primers anys de cobrament de l'esmentada renda si la mateixa és vitalícia o entre els anys de durada de la mateixa, amb el màxim de 10 anys, si la renda és temporal (Art. 18 Reglament IRPF).Per a la seua determinació pot utilitzar-se la següent fórmula:

(VA - PS) ÷ Núm. anys

Sent:

- "VA" el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx.
- "PS" l'import de les primes satisfetes.
- "Núm. anys" el nombre d'anys de durada de la renda temporal, amb un màxim de 10 anys.Si la renda és vitalícia, prendrà com a divisor 10 anys.

Excepció: Quan les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i inter vivos, el rendiment del capital mobiliari serà, exclusivament, el

resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels previstos per a les rendes immediates vitalícies o temporals, ja que la constitució de la renda va tributar en l'Impost sobre Successions i Donacions.

La part de la renda que es considere rendiment del capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga, estarà subjecta a retenció a compte.

> ***Recorde:*** *les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i l'esmentat capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que esta possibilitat de conversió es reculla al contracte d'assegurança, tributaran en el moment de constitució de les rendes d'acord amb el comentat en este número.En cap cas, no resultarà d'aplicació este règim de tributació quan el capital es pose a disposició del contribuent per qualsevol medi.*

Exemple:

Senyor G.A.M. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el dia 3 de gener de 2011, satisfent una prima anual de 6.000 euros pagable el 5 de gener de cada un dels anys 2011 a 2020, ambdós inclusivament.

El 23 d'octubre de 2020, coincidint amb el seu 68 aniversari, va començar a cobrar una renda vitalícia de 10.000 euros anuals.

Determinar el rendiment net de capital mobiliari sabent que, segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendix a 70.000 euros.

Solució:

El rendiment net de capital mobiliari vindrà donat per la suma de:

Percentatge aplicable sobre l'anualitat: 20 per 100 s/10.000 = 2.000

Rendibilitat fins a la constitució de la renda: (70.000 – 60.000) ÷ 10 (*) = 1.000

Rendiment de capital mobiliari: 2.000 + 1.000 = 3.000

Nota a l'exemple:

(*) La rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, diferencia entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx (70.000 euros) i l'import de les primes satisfetes (6.000 x 10 = 60.000), es repartix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda, per la qual cosa a partir de l'any onzé el rendiment del capital mobiliari estarà constituït exclusivament per 2.000 euros, ja que el percentatge aplicable en funció de l'edat del rendista en el moment de constitució de la renda (68 anys) roman constant durant tota la vigència de la renda.(Tornar)

Règim especial de prestacions per jubilació i invalidesa

Normativa: Arts. 25.3 a) 4t Llei IRPF (segon paràgraf) i 19 Reglament

Les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de rendes pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa en les quals no hi haja hagut cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seua vigència, s'integraran a la base imposable com rendiments del capital mobiliari, a partir del moment que **la seua quantia excedisca de les primes que hagen sigut satisfetes** en virtut del contracte.

En el supòsit que la renda haja sigut adquirida per donació o qualsevol altre negoci jurídic, a títol gratuït i inter vivos, s'integraran a la base imposable com rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en què la seua quantia excedisca del valor actual actuarial de les rendes en el moment de la constitució de les mateixes.

En ambdós supòsits, **no seran d'aplicació** els percentatges previstos per a rendes immediates vitalícies o temporals. L'aplicació d'este règim està condicionada, a més, al compliment dels següents requisits (Art. 19 Reglament IRPF):

1. Que el contracte d'assegurança s'haja concertat, almenys, amb dos anys d'antelació a la data de jubilació.

2. Les contingències cobertes han de ser les previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

   D'acord amb el disposat a l'esmentat article, les contingències cobertes pels Plans de Pensions i per les quals se satisfaran les prestacions són les següents:jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual, o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa, determinades conforme al Règim corresponent de Seguretat Social; mort del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduïtat o orfandat, o a favor d'altres hereus o persones designades i dependència severa o gran dependència del partícip regulada en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

3. S'entendrà que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan s'incomplisquen les limitacions que, en relació amb l'exercici dels drets econòmics, establixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, i la seua normativa de desenvolupament, respecte a les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses.

Important: *complint-se els anteriors requisits, este règim especial s'aplica amb preferència*

al règim general anteriorment comentat.

Exemple:

Senyor J.P.N. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el 10 de maig de l'any 2011, satisfent una prima anual de 5.000 euros pagable el dia 10 de maig de cada un dels anys 2012 a 2020, ambdós inclusivament.

El dia 13 de maig de 2020, coincidint amb el seu 65 aniversari i amb la seua data de jubilació, va començar a cobrar una renda vitalícia de 4.500 euros anuals.

Determinar el rendiment net de capital mobiliari sabent que, segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendix a 65.000 euros.

Solució:

Aplicant el règim especial de prestacions per jubilació, resulta:

Rendiment de capital mobiliari durant els 10 primers anys de cobrament de la renda: (+) Rendes percebudes (4.500 x 10) = 45.000

Primes satisfetes (5.000 x 9) = 45.000

Rendiments del capital mobiliari durant els deu primers anys del cobrament de la renda (45.000 - 45.000) =0

Rendiment del capital mobiliari a partir de l'any onzé de cobrament de la renda = 4.500 euros cada any.

c) Extinció de rendes temporals o vitalícies a l'exercici del dret de rescat

Normativa: Art. 25.3 a) 5é Llei IRPF

El rendiment del capital mobiliari en estos supòsits, sempre que les rendes no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, serà el resultat de la següent operació:

(+) Import del rescat

(+) Rendes satisfetes fins al moment del rescat

(-) Primes satisfetes

(-) Quanties que hagen tributat com rendiments del capital mobiliari, d'acord amb l'indicat en els números anteriors

(-) Rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes (*)

(=) Rendiment del capital mobiliari

(*) Únicament en els supòsits en què les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i inter vivos i quan es tracte de rendes la constitució del qual s'haguera produït anteriorment a l'entrada en vigor de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, del IRPF (1 de gener de 1999) per la rendibilitat que ja va tributar anteriorment.(Tornar)

Quan l'extinció de la renda es produïsca com a conseqüència de la mort del perceptor, no es genera rendiment del capital mobiliari per al mateix.

Les prestacions percebudes en forma de renda per mort del beneficiari estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions, per la qual cosa no tributen en l'Impost sobre la Renda.

3. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals

Normativa: Art. 25.3 b) Llei IRPF

En les rendes vitalícies o altres de temporals que tinguen per causa la imposició de capitals, tret de quan hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, el rendiment del capital mobiliari serà el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges previstos, respectivament, per a les rendes immediates vitalícies o temporals derivades de contractes d'assegurances de vida.

Recorde

- **En el cas de rendes vitalícies immediates** derivades de contractes d'assegurança de vida, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100
Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100

Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Estos percentatges que seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda romandran constants durant tota la vigència de la mateixa.

- **En el cas de rendes temporals immediates** derivades de contractes d'assegurança de vida, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de la durada de la renda:

Durada de la renda	Percentatge aplicable
Inferior o igual a 5 anys	12 per 100
Superior a 5 i inferior o igual a 10 anys	16 per 100
Superior a 10 i inferior o igual a 15 anys	20 per 100
Superior a 15 anys	25 per 100

4.Supòsit especial:"Unit Linked" (contractes d'assegurances de vida en les quals l'acceptant assumisca el risc de la inversió)

Normativa:Art.14.2.h) de la Llei IRPF

Els *"unit linked"* són assegurances de vida en les quals l'acceptant de l'assegurança pot decidir i modificar els actius financers en els que desitja materialitzar les provisions tècniques corresponents a la seua assegurança, assumint el risc de la inversió.

Tributació

En funció que estos contractes d'assegurances complisquen o no les condicions que indiquem més endavant poden resultar-los aplicables dos règims tributaris diferents:

a) Si el contracte d'assegurança complix alguna de les condicions legalment establides a l'efecte durant tota la vigència del contracte: el règim fiscal aplicable és el dels contractes d'assegurança de vida exposada en els apartats anteriors dins de "Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa" sense que els traspassos realitzats entre els actius aptes per a materialitzar les inversions tinguen cap rellevància fiscal.

b) Si el contracte d'assegurança no complix les condicions legalment establides a l'efecte durant tota la vigència del contracte: l'acceptant de l'assegurança **haurà d'imputar en cada període impositiu** com a rendiment del capital mobiliari **la diferència entre el valor liquidatiu**

dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu.

En este supòsit, l'import imputat minorarà el rendiment derivat de la percepció de quantitats d'estos contractes.

Condicions legals que s'han de complir durant tota la vida del contracte perquè resulta aplicable el règim general dels contractes d'assegurances de vida:

1º. Que no s'atorgue a l'acceptant la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

2º. Que les provisions matemàtiques es troben invertides en:

a. Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades als contractes, sempre que:

- Es tracte d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva (BOE del 5).

- Es tracte d'institucions d'inversió col·lectiva emparades per la Directiva 2009/65/ CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell.

> **Precisió:** Encara que l'article 14.2.h) de la Llei del IRPF esmenta a la Directiva 85/611/CE la mateixa va ser derogada, amb efectes a partir de l'1 de juliol de 2011, per l'article 117 de la Directiva 2009/65/CE que, a més, va establir que les referències a la Directiva derogada s'entendran fetes a l'esmentada Directiva 2009/65/CE.

a. Conjunts d'actius reflectits de forma separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es complisquen els següents requisits:

- La determinació dels actius haurà de correspondre, a tota hora, a l'entitat asseguradora.
- La inversió de les provisions s'haurà d'efectuar en els actius aptes per a la inversió de les provisions tècniques recollits a l'article 50 del Reglament d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat per Reial Decret 2486/1998, de 20 de novembre, a excepció dels béns immobles i drets reals immobiliaris.
- Les inversions de cada conjunt d'actius hauran de complir els límits de diversificació i dispersió establits, amb caràcter general, per als contractes d'assegurança pel text refós de la Llei d'Ordenació i Supervisió de les Assegurances Privades, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 6/2004, de 29 d'octubre (BOE del 5 de novembre) i el seu Reglament, aprovat pel Reial Decret 2486/1998, de 20 de novembre, i altres normes que es dicten en desenvolupament d'aquella.

  No obstant això, s'entendrà que complixen tals requisits aquells conjunts d'actius que

proven de desenvolupar una política d'inversió caracteritzada per reproduir un determinat índex borsari o de renda fixa representatiu d'algun dels mercats secundaris oficials de valors de la Unió Europea.

- L'acceptant únicament tindrà la facultat d'elegir, entre els diferents conjunts separats d'actius en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, sense que en cap cas puga intervindre en la determinació dels actius concrets en què, dins de cada conjunt separat, s'invertisquen les provisions.

b. En estos contractes, l'acceptant o l'assegurat podrà triar, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre les diferents institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius, expressament designats als contractes, sense que puguen produir-se especificacions singulars per a cada acceptant o assegurat.

5. Plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIAS)

Normativa: Disposició addicional tercera Llei IRPF

Els Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic (PIAS) són contractes subscrits amb entitats asseguradores per a constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, als quals la Llei del IRPF atorga un tractament fiscal més beneficiós, quan que complisquen els següents requisits:

Instrumentació i forma de percepció de les prestacions

Instrumentació

Els recursos aportats s'han d'instrumentar a través d'assegurances individuals de vida en les quals el contractant, assegurat i beneficiari siga el mateix contribuent.

Les assegurances de vida aptes per a esta fórmula contractual no seran les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, ni els instruments de previsió social que reduïxen la base imposable del IRPF.

En el condicionat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic i les seues sigles queden reservades als contractes que complisquen els requisits previstos en la Llei del IRPF.

Forma de percepció de les prestacions

La renda vitalícia es constituirà amb els drets econòmics procedents de les esmentades assegurances de vida.Als contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

El **mecanisme de reversió** als contractes d'assegurances és el procediment pel qual l'assegurat (que, en el cas del PIAS (Pla individual d'estalvi sistemàtic), és el primer beneficiari) pot traslladar, després de la seua mort, a un nou beneficiari la totalitat o una part de la renda vitalícia.

Els contractes d'assegurances de renda vitalícia amb **períodes certs de prestació** són aquells en els quals es garantix que la renda es percebrà durant un nombre mínim d'anys encara que mora l'assegurat i beneficiari inicial de la renda (lògicament en cas de mort de l'assegurat la renda la percebrà el beneficiari designat a tal efecte).

Finalment, les **fórmules de contraassegurança** (les més utilitzades a la pràctica asseguradora) són aquelles que garantixen al beneficiari designat un capital en cas de mort de l'assegurat.

Ara bé, a fi d'assegurar que l'aplicació de l'exempció prevista a l'article 7.v) de la Llei del IRPF complix la finalitat pretesa, s'exigix als contractes celebrats posteriorment **a 1 d'abril de 2019** en els que s'establisquen mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort, el compliment dels següents requisits (disposició addicional novena Reglament IRPF):

a. En el supòsit de mecanismes de reversió en cas de mort de l'assegurat, **únicament podrà existir un potencial beneficiari de la renda vitalícia que revertisca**.

b. En el supòsit de períodes certs de prestació, els esmentats períodes no podran excedir de **10 anys** des de la constitució de la renda vitalícia.

c. En el supòsit de fórmules de contraassegurança, la quantia total a percebre amb motiu de la mort de l'assegurat **en cap moment no podrà excedir dels següents percentatges respecte de l'import destinat a la constitució de la renda vitalícia:**

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge
1.º	95 per 100
2.º	90 per 100
3.º	85 per 100
4.º	80 per 100
5.º	75 per 100
6.º	70 per 100
7.º	65 per 100
8.º	60 per 100
9.º	55 per 100

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge
10é d'ara endavant	50 per 100

***Important**:Els nous requisits que s'establixen per als supòsits en què hi haja mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort sobre contractes de rendes vitalícies assegurades no resultarà d'aplicació als contractes d'assegurança de vida celebrats anteriorment a 1 d'abril de 2019, amb independència que la constitució de la renda vitalícia es realitze posteriorment a l'esmentada data.*

Període mínim d'aportacions. Aportació anual màxima i import total de les primes acumulades

Període mínim d'aportacions

- **En general:**

  La primera prima satisfeta n'haurà de tindre una **antiguitat superior a cinc anys** en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

- **Règim transitori: Requisit d'antiguitat a efectes de tractament de Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzats abans d'1 de gener de 2015.**

  Normativa: Disposició transitòria trenta-unena Llei IRPF

  Als Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic formalitzats anteriorment a l'1 de gener de 2015, els serà també d'aplicació el requisit de cinc anys (i no el de més deu anys que es va exigir fins al 31 de desembre de 2014).

  No obstant això, la transformació d'un Pla Individual d'Estalvi Sistemàtic formalitzat abans d'1 de gener de 2015, o d'un contracte d'assegurança dels regulats en la disposició transitòria catorzena d'esta Llei, mitjançant la modificació del venciment del mateix, amb l'exclusiva finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que complisca el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigit per les esmentades disposicions, no tindrà efectes tributaris per a l'acceptant.

Aportació anual màxima i import total de les primes acumulades

- El **límit màxim anual** satisfet en concepte de primes a este tipus de contractes serà de **8.000 euros**, i serà independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social.
- Així mateix, el **import total de les primes acumulades** en estos contractes no podrà superar

la quantia total de **240.000 euros per contribuent**.

Disposició de drets econòmics i tributació de la renda vitalícia assegurada

Disposició de drets econòmics

En el supòsit de disposició, total o parcial, pel contribuent abans de la constitució de la renda vitalícia dels drets econòmics acumulats es tributarà conforme al previst en la Llei del IRPF en proporció amb la disposició realitzada. A estos efectes, es considerarà que la quantitat recuperada corresponga a les primes satisfetes en primer lloc, inclosa la seua corresponent rendibilitat.

Els acceptants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic podran, mitjançant decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguen acceptants. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a l'altre seguirà, en el que li siga d'aplicació, el procediment relatiu als plans de previsió assegurats (disposició addicional cinquena Reglament IRPF).

En el cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent haurà d'integrar en el període impositiu en què es produïsca l'anticipació, la renda que va estar exempta per aplicació del disposat en la lletra v) de l'article 7 de la Llei del IRPF.

Tributació de la renda vitalícia assegurada

a. **La rendibilitat** que es pose de manifest a la constitució de la renda vitalícia assegurada (diferència entre el valor actual actuarial de la renda i la suma de les primes satisfetes) **es troba exempta del IRPF**, d'acord amb el previst a l'article 7.v) de la Llei del IRPF.
b. **La renda vitalícia** que es perceba **tributarà** de conformitat amb els percentatges establits per a les rendes vitalícies immediates.

A eixos efectes cap recordar que, en el cas de rendes vitalícies immediates que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100
Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100
Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Estos percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la vigència de la mateixa.

6. Plans d'Estalvi a llarg termini

Normativa: Disposició addicional vint-i-sisena Llei IRPF

Els Plans d'Estalvi a llarg termini es configuren com contractes subscrits entre el contribuent i una entitat asseguradora o de crèdit que complisquen els següents requisits:

Instrumentació

Els Plans d'Estalvi a llarg termini poden ser instrumentats de dues formes:

a. Assegurances Individuals de Vida

El **Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini (SIALP)** es configura com una assegurança individual de vida diferent dels previstos a l'article 51 d'esta Llei (sistemes de previsió social: plans de pensions, mutualitats de previsió social, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència), que no cobrisca contingències diferents de supervivència o mort, en la qual el mateix contribuent siga el contractant, assegurat i beneficiari tret d'en cas de mort.

En el condicionat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'una Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini i les seues sigles (SIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits previstos en esta Llei.

Els Plans d'Estalvi a llarg termini es poden instrumentar a través d'un o successives Assegurances Individuals de Vida a llarg termini.

b. Depòsits i contractes financers

Els Plans d'Estalvi a llarg termini també es poden instrumentar a través de depòsits i contractes financers integrats a la denominada **Compte Individual d'Estalvi a llarg termini**.

La **Compte Individual d'Estalvi a llarg termini** (CIALP) es configura com un contracte de depòsit de diners celebrat pel contribuent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es podran constituir un o diversos depòsits de diners, així com contractes financers dels definits en

l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, per la qual es desenvolupa l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, en les condicions del qual es preveja que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'efectuarà en tot cas exclusivament en diners.

> Tinga's en compte que la referència a l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, s'ha d'entendre feta actualment a l'article 37.6 del Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel que s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors (BOE del 24).
>
> Els contractes financers definits en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, són contractes no negociats a mercats secundaris oficials pels quals una entitat de crèdit rep diners o valors, o ambdues coses, de la seua clientela assumint una obligació de reembors consistent bé en el lliurament de determinats valors cotitzats, bé en el pagament d'una suma de diners, o ambdues coses, en funció de l'evolució de la cotització d'un o diversos valors, o de l'evolució d'un índex borsari, sense compromís de reembors íntegre del principal rebut.

Els esmentats depòsits i contractes financers s'hauran de contractar pel contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en la qual s'haja obert el Compte Individual d'Estalvi a llarg termini. Els rendiments s'integraran obligatòriament al Compte Individual i no es computaran a efectes del límit de 5.000 euros a què ens referim dins de l'apartat de característiques i requisits dels Plans d'Estalvi a Llarg Plaça.

El Compte Individual d'Estalvi a llarg termini haurà d'estar identificat singularment i separat d'altres formes d'imposició. Així mateix, els depòsits i contractes financers integrats al Compte hauran de contindre en la seua identificació la referència a esta última.

En el condicionat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un Compte Individual d'Estalvi a llarg termini i les seues sigles (CIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits previstos en esta Llei i integraran depòsits i contractes financers contractats a partir de l'esmentada data.

Característiques i requisits

a. Nombre de plans per contribuent

Un contribuent **només podrà ser titular de forma simultània d'un Pla d'Estalvi a llarg termini** (assegurança o compte), sense perjudici de la possibilitat de mobilitzar els drets econòmics d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini i dels fons constituïts en comptes individuals d'estalvi a llarg termini d'un Pla a l'altre.

b. Obertura i extinció

- **L'obertura del Pla d'Estalvi a llarg termini es produirà en el moment en què se satisfaça la primera prima** a l'Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini (SIALP), **o es realitze la primera aportació** al Compte Individual d'Estalvi a llarg termini (CIALP), segons procedisca.

- **L'extinció**, en el moment en què el contribuent efectue qualsevol disposició o incomplisca el límit màxim d'aportacions anuals.

  A estos efectes, en el cas d'Assegurances Individuals d'Estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuen disposicions quan arribat el seu venciment, l'entitat asseguradora destine, per ordre del contribuent, l'import íntegre de la prestació a una nova Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini contractat pel contribuent amb la mateixa entitat.

  En estos casos, l'aportació de la prestació a la nova assegurança no computarà a efectes del límit de 5.000 euros assenyalat en apartat següent, i per al còmput del termini de 5 anys previst a l'article 7.ñ) de la Llei del IRPF per a l'aplicació de l'exempció dels rendiments positius de capital mobiliari es prendrà com referencia la primera prima satisfeta a la primera assegurança per la qual es va instrumentar les aportacions al Pla.

c. Aportació màxima

Les aportacions al Pla d'Estalvi a llarg termini **no poden ser superiors a 5.000 euros anuals** a cap dels exercicis de vigència del Pla.

Si se supera esta quantitat a qualsevol dels exercicis es perd el dret a l'exempció.

d. Forma de percepció

La disposició pel contribuent del capital resultant del Pla **únicament podrà produir-se en forma de capital, per l'import total** del mateix, no sent possible que el contribuent realitze disposicions parcials.

e. Capital assegurat

L'entitat asseguradora o, en el seu cas, l'entitat de crèdit, haurà de garantir al contribuent la percepció al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada depòsit o contracte financer de, **almenys, un capital equivalent al 85 per 100 de la suma de les primes satisfetes o de les aportacions efectuades** al depòsit o al contracte financer.

No obstant això l'anterior, si l'esmentada garantia fora inferior al 100 per 100, el producte financer contractat haurà de tindre un venciment d'almenys un any.

Tributació i mobilització de drets econòmics

Tributació

a. Rendiments capital mobiliari positius: exempció

- Qualificació dels rendiments capital mobiliari dels Plans d'Estalvi a llarg termini:
  - Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini (SIALP): Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (Art. 25.3 Llei IRPF)
  - Compte Individual d'Estalvi a Llarg Termini i les seues sigles (CIALP): Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis (Art. 25.2 Llei IRPF)
- Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els Plans d'Estalvi a llarg termini estaran exempts sempre que el contribuent no efectue cap disposició del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de 5 anys des de la seua obertura.
- Si anteriorment a l'acabament del termini de 5 anys es produïx qualsevol disposició del capital resultant o s'incomplix el límit d'aportacions anuals, el contribuent estarà obligat a integrar els rendiments generats durant la vigència del Pla en el període impositiu en què es produïsca tal incompliment.

  En estos casos l'entitat de crèdit o companyia d'assegurances amb la qual el contribuent tinguera contractat el pla d'estalvi a llarg termini estarà obligada a practicar retenció o pagament a compte, que ha sigut el 2019 del 19 per 100 sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del Pla, inclosos els que pogueren obtindre's amb motiu de l'extinció del mateix (Art.75.4 Reglament IRPF).

b. Rendiments capital mobiliari negatiu

Els rendiments del capital mobiliari negatius que, en el seu cas, s'obtinguen durant la vigència del Pla d'Estalvi a llarg termini, inclosos els que pogueren obtindre's amb motiu de l'extinció del Pla, s'imputaran al període impositiu en què es produïsca dita **extinció** i únicament en la part de l'import total dels esmentats rendiments negatius que **excedisca** de la suma dels rendiments del mateix Pla als que haguera resultat d'aplicació l'exempció.

Mobilització de drets econòmics

El titular d'un Pla d'Estalvi a llarg termini podrà mobilitzar íntegrament els drets econòmics de l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini i els fons constituïts en el compte individual d'estalvi a llarg termini a un altre Pla d'Estalvi a llarg termini del qual serà titular sense que això implique la disposició dels recursos i en conseqüència, sense pèrdua del benefici fiscal de l'exempció dels rendiments del capital mobiliari positius, sempre que la mobilització complisca determinats requisits que establix la disposició addicional huitena del Reglament del IRPF.

No serà possible la mobilització en aquells casos en què sobre els drets econòmics o sobre els fons recaiga algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Rendiments a integrar a la base imposable general

Normativa: Art. 25.4 Llei IRPF

Supòsits

Els rendiments que han d'incloure's en la base imposable general, i la tributació dels quals s'efectua al tipus marginal que corresponga de les escales del IRPF, són els següents:

. Rendiments procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no siga l'autor

Este supòsit pot donar-se en aquells casos en els quals el beneficiari o perceptor dels rendiments derivats de la propietat intel·lectual siga un tercer **diferent de l'autor** com, per exemple, un hereu.

> El tipus de retenció i ingrés a compte aplicable als rendiments del capital mobiliari procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no siga l'autor, és el 2020 el 15 per 100.

Rendiments percebuts pels mateixos autors: *els rendiments de la propietat intel·lectual percebuts pels **propis autors** tenen la consideració fiscal de rendiments del treball, sempre que **se cedisca** el dret a la seua explotació. No obstant això, quan esta activitat supose l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis, es qualifiquen com rendiments d'activitats professionals o artístiques.*

*Finalment, quan **no se cedisca** el dret a la seua explotació, es qualificaran com rendiments derivats d'activitats empresarials*.

. Rendiments procedents de la propietat industrial

Perquè els rendiments derivats de la propietat industrial tinguen la consideració de rendiments del capital mobiliari, és precís que la propietat industrial **no estiga afecta** a activitats econòmiques realitzades pel contribuent, ja que en este cas els rendiments s'hauran d'incloure entre els procedents de les esmentades activitats.

. Rendiments procedents de la prestació d'assistència tècnica

Igual com en el supòsit anterior, la consideració d'estos rendiments com derivats del capital mobiliari està condicionada al fet de què l'assistència tècnica **no es deixe en l'àmbit d'una**

activitat econòmica, en el cas del qual els rendiments es comprendran entre els procedents de l'activitat econòmica desenvolupada.

. Rendiments procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines

Es qualifiquen com rendiments del capital mobiliari sempre que l'arrendament no constituïsca en si mateix una activitat econòmica.

Ara bé, en relació amb l'arrendament de béns mobles, s'ha d'assenyalar que si estos es **arrenden conjuntament amb el bé immoble** en el que se situen, el rendiment obtingut es computarà íntegrament entre els procedents del **capital immobiliari**.

Així mateix, s'ha de diferenciar entre l'arrendament d'un negoci i el d'un local de negoci:

a. **Arrendament de negoci:** si l'objecte del contracte d'arrendament no són només els béns mobles i immobles, sinó també una unitat econòmica amb entitat pròpia susceptible de ser immediatament explotada, o pendent per a ser-ho de meres formalitats administratives, es tracta d'un arrendament de negoci i el rendiment percebut es computarà entre els procedents del capital mobiliari.
b. **Arrendament de local de negoci:** si l'objecte de l'arrendament és únicament el local de negoci, el rendiment es considerarà procedent del capital immobiliari.

. Rendiments procedents del subarrendament percebuts pel sotsarrendador

Tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari els procedents del subarrendament que siguen percebuts pel sotsarrendador, **sempre que no constituïsquen activitat econòmica**.Els rendiments percebuts pel titular de l'immoble o del dret real sobre el mateix tenen la consideració de rendiments de capital immobiliari.

. Rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge

Les quantitats percebudes pel contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, **tret que la cessió tinga lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica**, en el cas del qual, es qualifica com a rendiment de l'activitat econòmica.

> Quan els rendiments es perceben per persones o societats cesionarias del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització resulta aplicable el règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge el comentari del qual es realitza al Capítol 10.

Recorde: *els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis que procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuent en els termes establits a l'article 18 de la LIS que corresponguen a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la*

participació del contribuent, d'esta última, formen part de la base imposable general.

Despeses deduïbles

Normativa:Arts. 26.1 b) Llei IRPF i 20 Reglament

En els següents supòsits:

- Rendiments procedents de la prestació d'assistència tècnica
- Rendiments procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines
- Rendiments procedents del subarrendament percebuts pel sotsarrendador

Seran deduïbles dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seua obtenció, així com l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels quals procedisquen els ingressos.

A estos efectes, tenen la consideració de despeses deduïbles els previstos com a tals per als rendiments del capital immobiliari comentats al capítol anterior, **amb l'excepció que no resulta d'aplicació** el límit previst per a interessos i altres despeses de finançament i despeses de reparació i conservació.

Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps

Normativa:Arts. 26.2 Llei IRPF i 21 Reglament

Reducció 30 per 100

Podrà efectuar-se la reducció del 30 per 100 de l'import net dels rendiments que s'integren a la base imposable general en els següents supòsits:

- **Rendiments nets el període de generació del qual siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.**
- **Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu**.

  A estos efectes, es consideren rendiments del capital mobiliari, obtinguts de forma

notòriament irregular en el temps, exclusivament els següents, sempre que, a més, s'imputen en un únic període impositiu:

a. Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament.
b. Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari o sotsarrendatari per danys o desperfectes, en els supòsits d'arrendament.
c. Imports obtinguts per la constitució o cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la qual s'aplicarà la reducció no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Règim transitori: Rendiments percebuts de forma fraccionada abans d'1 de gener de 2015

Normativa:Disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF

Els rendiments del capital mobiliari, amb un període de generació superior a dos anys, que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015, amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 26.2 de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, podran continuar aplicant la reducció per irregularitat prevista a l'esmentat article, amb la reducció actual del 30 per 100 i el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir de l'esmentada data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie

El perceptor haurà de computar, en concepte d'ingressos íntegres, **el resultat de sumar al valor de mercat del bé, dret o servei rebut l'import de l'ingrés a compte**, tret d'en els supòsits en què l'esmentat ingrés a compte li haguera sigut repercutit (Art. 43.2 Llei IRPF).

L'ingrés a compte s'haurà de determinar per la persona o entitat pagadora d'este tipus de retribucions aplicant el percentatge que corresponga al resultat de **incrementar en un 20 per 100 el valor d'adquisició o cost per al pagador del bé, dret o servei entregat** (Art. 103 Reglament IRPF).

Les esmentades dades hauran de figurar en la certificació que, a estos efectes, la persona o entitat pagadora està obligada a facilitar el perceptor. En definitiva, els ingressos íntegres corresponents a este tipus de retribucions es determinaran de la següent forma:

Ingressos íntegres = Valor de mercat + Ingrés a Compte no repercutit

Exemple:

El 30 de juny de 2020, l'entitat financera “XX” lliura a la senyora B.L.H., per la imposició de 150.000 euros a termini fix durant 3 anys, un equip informàtic el cost d'adquisició del qual per a l'entitat bancària va ascendir 1.200 euros. El lliurament de l'ordinador es realitza en el moment d'efectuar la imposició. El valor de mercat de l'esmentat ordinador ascendix a 1.800 euros.

Determinar el rendiment íntegre que senyora B.L.H. haurà de consignar en la declaració per este concepte.

Solució:

El rendiment íntegre fiscalment computable pel lliurament de l'equip informàtic serà:

Valor de mercat: 1.800,00

més: Ingrés a compte (19% s/1.440) **(1)**: 273,60

Ingressos íntegres: 2.073,60

Nota a l'exemple:

(1) L'ingrés a compte ha sigut determinat per l'entitat financera d'acord amb el següent detall:

- Cost d'adquisició: 1.200,00
- Increment del 20%: 240,00
- Base de l'ingrés a compte:1.440,00
- Import de l'ingrés a compte (19% s/1.440): 273,60

El tipus de l'ingrés a compte aplicable el 2020 als rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis és el 19 per 100.(Tornar)

Individualització dels rendiments del capital mobiliari

Normativa: Art. 11.3 Llei IRPF

Els rendiments del capital mobiliari corresponen als contribuents que siguen titulars dels elements patrimonials, béns o drets, de què provinguen els esmentats rendiments. Per tant, seran els esmentats titulars que hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seua declaració del IRPF.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració Tributària tindrà de dret a considerar com a titular a qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat dels béns o drets corresponga a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat. Per tant, cada un dels cotitulars haurà de declarar com ingressos íntegres i despeses deduïbles les quantitats que resulten d'aplicar, respectivament, sobre els ingressos i despeses totals produïdes pel bé o dret que es tracte, el percentatge que represente la seua participació en la titularitat del mateix.

Recorde: *en el cas de matrimonis els rendiments procedents de béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (tret que es justifique una altra quota diferent de participació). Al contrari, els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a este.*

Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

a) Regla general

Normativa: Art. 14.1 a) Llei IRPF

Els rendiments del capital mobiliari, tant els ingressos com les despeses, s'han d'imputar al període impositiu en què siguen exigibles pel seu perceptor, amb independència del moment en què s'haja produït el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

b) Regles especials

- **Rendiments pendents de resolució judicial**

  Normativa: Art. 14.2.a) Llei IRPF

  Quan no s'haguera satisfet la totalitat o part d'un rendiment per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en què la sentència judicial **adquirisca fermesa**.

- **Rendiments estimats del capital mobiliari**

  Normativa: Art. 14.2.f) Llei IRPF

  Els rendiments estimats del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu **en què s'entenguen produïts**. L'esmentat període coincidirà amb aquell en què es va realitzar la prestació del bé o dret generador del rendiment.

- **Rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor**

  Normativa: Art. 7.3 Reglament IRPF

  En el cas de rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar el **anticipe a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets**.

  > ***Atenció:*** *si el contribuent opta per imputar l'avançament a compte a mesura que vagen meritant-se els drets d'autor haurà de marcar la casella **[0049]** de la declaració.*

- **Rendiments negatius derivats de la transmissió d'actius financers**

  Normativa: Art. 25.2 Llei IRPF

  Quan el contribuent haguera adquirit actius financers homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a les esmentades transmissions, s'integraran a la base imposable de l'estalvi **a mesura que es transmeten els actius financers** que romanguen en el patrimoni del contribuent.

- **Prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa**

  Les prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa que generen

rendiments del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu que corresponga al moment que, **una vegada esdevinguda la contingència coberta** al contracte, **la prestació resulte exigible** pel beneficiari de l'assegurança.

Cas pràctic

Matrimoni format pel senyor L.C.A. i senyora D.Z.H., de 76 i 75 anys d'edat, respectivament, casats en règim de guanys.

Durant l'any 2020 han tingut lloc els següents fets amb transcendència fiscal:

- El 2 de maig de 2006 van subscriure 100 obligacions convertibles i emeses a 14 anys de la **Societat "P.S."** pel seu import nominal equivalent a 6.000 euros, més l'equivalent a 60 euros de comissions i despeses.

  El tipus d'interés pactat és del 7,5 per 100, pagable anualment durant el mes de maig, estant addicionalment prevista una prima de conversió, consistent en una rebaixa del 20 per 100 sobre la cotització en Borsa de les accions de la Societat "P.S." el dia de la conversió.

  El dia 2 de maig de 2020 es van convertir les obligacions en accions, rebent 500 accions de 6 euros, que es van valorar a estos efectes al 200 per 100.El canvi mitjà en la sessió de Borsa d'aquell dia va ser del 250 per 100.

- El 1997 en van adquirir unes **accions de "T.P.S"**, per al finançament del qual van sol·licitar un préstec bancari. El març de 2020 van percebre dividends de l'esmentada societat per un import íntegre de 1.502 euros, abonant com despeses d'administració i depòsit d'estos valors la quantitat de 90 euros.

- El 31 de desembre de 2020 el **banc TZ** els comunica que, durant l'esmentat any, ha abonat en el seu compte corrent 37 euros, en concepte de **interessos** produïts pel compte corrent.Sobre els esmentats interessos abonats al maig consta una retenció de 7,03 euros.

- El 10 de juliol de 2007 van subscriure per import íntegre de 40.000 euros valors emesos pel banc "ZZ" que tenien naturalesa de **participacions preferents** conforme a la Llei 13/1985. El 15 d'octubre de 2020 es van convertir els esmentats valors en obligacions del mateix banc per un import nominal equivalent a 38.100 euros, fent-se càrrec l'entitat bancària de les comissions i despeses inherents a l'operació.

  El 25 de novembre de 2020 les obligacions es van bescanviar per 5.000 euros en accions del banc "ZZ".El valor de cotització de les accions rebudes en el moment del canvi era de 8,10 euros/acció.

- Des que senyor L.C.A. va deixar la seua explotació directa en jubilar-se, el matrimoni té cedit en **arrendament un establiment de cafeteria**, propietat d'ambdós. El cànon arrendaticio durant l'any 2020 va ser de 1.300 euros mensuals, havent practicat l'arrendatari la corresponent retenció a compte en efectuar cada un dels pagaments.En l'arrendament de

la cafeteria s'inclouen tant el local com la totalitat de les instal·lacions i el mobiliari, sent a càrrec de l'arrendatari la reposició del parament, la vaixella i la roba de taula, així com les compres i les despeses corrents produïdes pel funcionament ordinari del negoci.
La depreciació efectiva del local, adquirit el 1988 i destinat des d'aleshores al negoci de cafeteria que el matrimoni té ara arrendat, es xifra en un import de 900 euros durant l'any 2020.

El mobiliari va ser adquirit el 31 de desembre de 2014 per un import de 15.000 euros, sent fiscalment admissible el 2020 practicar una amortització del 10 per 100.

Les despeses satisfetes pel matrimoni en relació amb la cafeteria durant l'exercici 2020, donen els imports següents:

- 1.100 euros, per una reparació de la instal·lació d'aire condicionat.
- 800 euros, del rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (Urbana).
- 360 euros, per despeses d'administració.

Senyor L.C.A. i Senyora D.Z.H. opten per presentar declaració conjunta en el IRPF.

Determinar el rendiment net del capital mobiliari a integrar a la base imposable general i a la base imposable de l'estalvi.

Solució:

Nota prèvia: En tractar-se d'un matrimoni en règim de guanys i procedir tots els ingressos d'elements patrimonials la titularitat dels quals pertany en comú a ambdós cònjuges, els rendiments correspondran per meitat a cada un d'ells.Per tant, en el supòsit que hagueren optat per presentar declaracions individuals, cada un inclouria en la seua declaració la meitat dels ingressos fiscalment computables i la meitat dels gastos fiscalment deduïbles que més a baix es determinen.

Tanmateix, en haver optat per declarar conjuntament hauran d'acumular la totalitat dels ingressos i despeses produïdes.

A. Rendiments del capital mobiliari a integrar a la base imposable de l'estalvi

1. Rendiments de les obligacions convertibles de la societat “P.S.”:

La rendibilitat obtinguda el 2020 es compon de dues parts:interessos (part explícita) i prima de conversió (part implícita).Per tant, les obligacions de “P.S.” constituïxen un actiu financer amb rendiment mixt.

a. Cupó maig 2020:

Ingressos íntegres (7,5% s/6.000) = 450,00

Retencions (19% s/450) (*) = 85,50

(*) El tipus de retenció aplicable el 2020 és el 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** de la pàgina 17 de la declaració.(Tornar)

b. Conversió:

Valor en Borsa accions rebudes (500 x 6 x 250/100) = 7.500,00

menys: Cost obligacions entregades (6.000 + 60 de despeses) = 6.060,00

Ingressos íntegres (7.500 – 6.060) = 1.440,00

Retencions (No subjecte a retenció)

2.Dividends d'accions de “T.P.S.":

Ingressos íntegres = 1.502,00

Retencions (19% s/1.502) (*) = 285,38

(*) El tipus de retenció aplicable el 2020 és la 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** de la pàgina 17 de la declaració.(Tornar)

3. Interessos de compte corrent al banc TZ:

Ingressos íntegres = 37,00

Retenció (19% s/37) (*) = 7,03

(*) El tipus de retenció aplicable el 2020 és la 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** de la pàgina 17 de la declaració. (Tornar).

4. Participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'estes:

a. Conversió de participacions preferents en obligacions:

Valor de conversió = 38.100,00

menys: valor d'adquisició participacions preferents = 40.000,00

Rendiments negatius (38.100 – 40.000) = –1.900,00

b. Canvi d'obligacions en accions:

Valor en Borsa accions rebudes (5.000 x 8,10) = 40.500,00

menys Cost obligacions entregades = 38.100,00

Rendiments positius (40.500 – 38.100) = 2.400,00

Retencions (No subjecte a retenció)

Total a computar (2.400 -1.900) = 500,00

Determinació del rendiment net total a integrar a la base imposable de l'estalvi

Total ingressos íntegres [450 + 1.440 + 1.502 + 37 + 500] = 3.929,00

Gastos fiscalment deduïbles (despeses d'administració i depòsit de les accions T.P.S.) = 90,00

Rendiment net (3.929 - 90) = 3.839,00

Total retencions suportades (85,50 + 285,38 + 7,03) (*) = 377,91

(*) El tipus de retenció aplicable el 2020 és la 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** de la pàgina 17 de la declaració.(Tornar)

B. Rendiments del capital mobiliari a integrar a la base imposable general (Arrendament de la cafeteria)

Es tracta de l'arrendament d'un negoci en funcionament, en el qual conjuntament amb el local se cedixen les instal·lacions, el mobiliari, la clientela, etc. Per tant, el rendiment del capital obtingut s'ha d'integrar a la base imposable general.

La determinació del rendiment net s'efectua d'acord amb el següent detall:

a. Ingressos íntegres:

Cànon arrendaticio (1.300 x 12 mesos) = 15.600,00

b. Despeses deduïbles:

Rebut I.B.I. = 800,00

Reparació aire condicionat = 1.100,00

Despeses d'administració = 360,00

Amortització local = 900,00

Amortització mobiliari (10% s/ 15.000) = 1.500,00

Total = 4.660,00

c. Rendiment net (15.600 - 4.660) = 10.940,00

d. Reducción= 0

e. Rendiment net reduït = 10.940,00

f. Retencions suportades (19% s/15.600) (*) = 2.964,00

(*) El tipus de retenció aplicable el 2020 és la 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** de la pàgina 17 de la declaració.(Tornar)

Quadre-Resum: Fiscalitat dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització

Fiscalitat dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització

>Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	>Reduccions de rendiment net
Prestacions en forma de capital derivades d'assegurances de vida	En assegurança de vida (CP - PS) **sent:** **CP** = Capital percebut **PS** = Primes satisfetes per supervivència	(Impost sobre la renda de les persones físiques) Règim transitori de contractes generadors d'increments o disminucions de patrimoni anteriorment a 01-01-1999 (DT (Disposició Transitòria) 4a Llei IRPF): La part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes anteriorment a 31-12- 1994, generat anteriorment a 20-01-2006, es reduirà el percentatge del 14,28% per cada any que intervinga entre l'abonament de la prima i el 31-12-1994. Per a determinar l'esmentada part del rendiment s'hauran d'aplicar successivament els següents coeficients de ponderació: (Prima x Núm. anys fins al cobrament) ÷ ∑ (cada prima x Núm. anys fins al cobrament) Dies des de pagament prima fins a 20-01-2006 ÷ Dies des de pagament prima fins a data cobrament Límit màxim conjunt del capital diferit percebut des d'1 de gener de 2015: 400.000 euros
	En segurs que combinen la supervivència amb la mort o la incapacitat (CP - PS - PCR) **sent:** **CP** = Capital percebut **PS** = Primes satisfetes per supervivència **PCR** = Primes satisfetes que corresponga al capital en risc per mort o incapacitat amb el límit de 5% de la provisió matemàtica	
Prestacions d'invalidesa en forma de capital	(CP - PS) ***** Es dona este mateix tractament a les prestacions derivats d'assegurances el beneficiari de les quals és el creditor	No

>Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	>Reduccions de rendiment net
	hipotecari, amb certs requisits	
Prestacions derivades d'operacions de capitalització en forma de capital diferit	(CP - PS)	No
Rendes vitalícies immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa	• anualitat x 40 % si perceptor < 40 anys • anualitat x 35 % si perceptor 40-49 anys • anualitat x 28 % si perceptor 50-59 anys • anualitat x 24 % si perceptor 60-65 anys • anualitat x 20 % si perceptor 66-69 anys • anualitat x 8 % si perceptor 70 o més anys	No
Rendes temporals immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa	• anualitat x 12 % si d.r. ≤ 5 anys • anualitat x 16 % si d.r. > 5 ≤ 10 anys • anualitat x 20 % si d.r. > 10 ≤ 15 anys • anualitat x 25% si d.r. > 15 anys **sent d.r.** = durada de la renda	No
Rendes temporals o vitalícies diferides	a + [(VA - PS) ÷ N] **sent:** **a** = anualitat x percentatge segons edat del perceptor o durada de la renda (el mateix de rendes temporals o vitalícies immediates) **VA** = Valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx **PS** = Import de les primes satisfetes **N** = núm. d'anys de durada de la renda temporal, amb el màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, prendrà com a	No

>Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	>Reduccions de rendiment net
	divisor 10 anys **Nota:** Quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuït inter vivos, el RCM serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga les rendes temporals o vitalícies immediates.	
Rendes diferides percebudes com prestacions per jubilació i invalidesa, quan no haja existit mobilització de les provisions durant la vigència de l'assegurança	Excés de la prestació sobre les primes satisfetes (a partir del moment en què la quantia de la prestació excedisca de l'import total de les esmentades primes) **Nota:** En el supòsit que la renda haja sigut adquirida a títol gratuït inter vivos, el RCM serà l'excés de la prestació sobre el valor actual actuarial de les rendes en el moment de constitució de les mateixes.	No
Extinció de rendes temporals o vitalícies per l'exercici del dret de rescat	Import del rescat + rendes satisfetes fins al moment rescat - primes satisfetes - quanties que hagen tributat com RCM conforme als apartats anteriors **Nota:** Quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuït inter vivos o es tracte de rendes constituïdes abans de 01-01-1999, es restarà addicionalment la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.	Règim transitori (Les reduccions del règim transitori no resulten aplicables als contractes d'assegurança les rendes dels quals s'hagueren constituït abans del 01-01-1999).
Assegurances de vida en les quals l'acceptant assumix el risc de la inversió "*unit linked*	A. Si no resulta d'aplicació la regla especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei IRPF): En funció que la percepció es perceba en forma de capital o de renda, s'aplicaran les regles comentades en els anteriors apartats. B. Si resulta d'aplicació la regla	No

>Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	>Reduccions de rendiment net
	especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei IRPF): Rendiment net anual = diferència del valor liquidatiu entre els actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu	

Nota al quadre:

(1) Quan les esmentades rendes s'hagueren constituït anteriorment a 01-01-1999, la rendibilitat és únicament el resultat d'aplicar els percentatges assenyalats per a les rendes vitalícies o temporals immediates, segons corresponga. Vegeu la DT cinquena de la Llei del IRPF . (Tornar)

Capítol 6.Rendiments d'activitats econòmiques.Qüestions generals

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques

Normativa: Art. 27.1 i 2 Llei IRPF

A. En general

Es consideraran rendiments íntegres d'activitats econòmiques, segons l'article 27.1 de la Llei del IRPF, aquells que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un de sol d'estos factors, suposen per part del contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis.

D'acord amb esta redacció legal, el concepte de rendiments d'activitats econòmiques ve delimitat per la concurrència de les dues següents notes:

- **Existència d'una organització autònoma de mitjans de producció o de recursos humans** .
- **Finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis**.

B. En particular

En particular, tenen la consideració de rendiments d'activitats econòmiques, els que procedisquen de l'exercici de:

- Activitats extractives.
- Activitats de comerç.
- Activitats de prestació de serveis.
- Activitats d'artesania.
- Activitats agrícoles, ramaderes i forestals.
- Activitats de fabricació.
- Activitats pesqueres.
- Activitats de construcció.

- Activitats mineres.
- Professions liberals, artístiques o esportives.

C. Socis de societats dedicades a la prestació de serveis professionals

Es consideraran rendiments d'activitats econòmiques els rendiments obtinguts pel soci contribuent que complisquen els següents requisits:

1. Que procedisquen d'una entitat en el capital de la qual participe, açò és, en la que el contribuent tinga la condició de soci.

2. Que deriven de la realització d'activitats professionals.

> Han de tractar-se de les activitats realitzades pel soci a favor de la societat o prestades per la societat per mitjà dels seus socis. En l'esmentada activitat s'han de distingir amb caràcter general a efectes fiscals dues relacions jurídiques: l'establida entre el soci i la societat, en virtut de la qual el soci presta els seus serveis a aquella, constituint la retribució de la societat al soci renda del soci a integrar en el seu IRPF, i la relació mantinguda entre el client i la societat, la retribució satisfeta pel client a la societat de la qual constituïx renda de la societat a integrar a l'Impost sobre Societats.

3. Que les esmentades activitats professionals estiguen incloses a la Secció Segona de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

> Quant a l'activitat professional que ha de desenvolupar la societat s'inclouen tant a les societats professionals de la Llei 2/2007, de 15 març, de societats professionals (BOE de 16 de març), com qualsevol altra societat l'objecte social de la qual comprenga la prestació dels serveis professionals inclosos a la secció segona de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.
>
> A més, serà necessari que l'activitat desenvolupada pel soci en la societat siga precisament la realització dels serveis professionals que constituïxen l'objecte de l'entitat, havent d'entendre's incloses, dins de tals serveis, les tasques comercialitzadores, organitzatives o de direcció d'equips, i serveis interns deixats a la societat dins de l'esmentada activitat professional.

4. Que el contribuent estiga inclòs, a tal efecte, en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, o en una mutualitat de previsió social que actue com a alternativa a l'esmentat règim especial conforme al previst en la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

> Vegeu l'article 305 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat per Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31), que delimita el camp d'aplicació del Règim Especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms.

En cas contrari (açò és, si està inclòs en el règim general de la Seguretat Social), la qualificació de tals serveis haurà de ser la de treball personal conforme a l'establit a l'article 17.1 de la Llei del IRPF.

Sense perjudici de l'anterior i amb independència de la naturalesa que corresponga a la

retribució corresponent als esmentats serveis, s'ha de tindre en compte que en tractar-se d'operacions entre persones o entitats vinculades es realitzarà pel seu valor de mercat, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Operacions vinculades

Conforme a l'article 18 de la LIS les relacions de vinculació es donen en les operacions realitzades entre:

- *Una entitat i els seus socis o partícips,*
- *Una entitat i els seus consellers o administradors de dret i de fet,*
- *Una entitat i els socis o consellers d'una altra societat que pertanga al mateix grup,*
- *Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.*

Quan la vinculació es definisca en funció de la relació soci-societat, la participació del soci haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

En el supòsit de retribucions per l'exercici de les seues funcions de consellers o administradors d'entitats, no se seguixen les regles de les relacions de vinculació, perquè així ho establix expressament l'article 18.2 de la LIS, i per tant les esmentades retribucions queden excloses de l'àmbit de les operacions vinculades que es regula a l'article 41 de la Llei IRPF.

D. Arrendament de béns immobles

Es considera que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat econòmica, únicament quan per a l'ordenació d'esta s'utilitze, almenys, una persona feta servir amb contracte laboral i a jornada completa.

Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques

Introducció

Malgrat ser única la definició legal dels rendiments d'activitats econòmiques que recull a l'article 27.1 de la Llei del IRPF, és precís diferenciar dins dels mateixos els derivats de l'exercici d'activitats empresarials i professionals i, dins de les primeres (activitats empresarials), les de naturalesa mercantil i no mercantil.

La importància d'estes distincions rau en el diferent tractament fiscal d'uns i altres rendiments, en aspectes tan assenyalats com són la subjecció a retenció o a ingrés a compte, les obligacions de caràcter comptable i registral a càrrec dels titulars de les esmentades activitats i la declaració separada dels mateixos. Des d'esta última perspectiva, el model de declaració distingix els següents tipus i claus d'activitats econòmiques:

Clau	Tipus d'activitat
1	Activitats empresarials de caràcter mercantil
2	Activitats agrícoles i ramaderes
3	Altres activitats empresarials de caràcter no mercantil
4	Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu
5	Restants activitats professionals

Distinció entre rendiments d'activitats empresarials i professionals i entre activitats empresarials mercantils i no mercantils

A. Distinció entre rendiments d'activitats empresarials i professionals

La normativa reguladora del IRPF establix com regles de diferenciació les següents:

1.Regles generals

- **Són rendiments d'activitats professionals** els que deriven de l'exercici de les activitats incloses a les Seccions Segona (activitats professionals de caràcter general) i Tercera (activitats professionals de caràcter artístic o esportiu) de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE (Impost sobre activitats econòmiques)), aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29); mentre que s**on rendiments d'activitats empresarials** els que procedisquen d'activitats incloses com a tals a la Secció Primera de les esmentades Tarifes [Art. 95.2 a) Reglament IRPF].

  > En relació amb les activitats professionals desenvolupades per entitats en règim d'atribució de rendes s'ha de matisar que, malgrat que les esmentades entitats hagen de tributar per la Secció Primera de les Tarifes del IAE per l'exercici de tals activitats, estes mantenen a efectes del IRPF el seu caràcter d'activitats professionals i no empresarials, d'acord amb el disposat en l'apartat 3 de la regla 3a de la Instrucció d'aplicació del Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

  D'acord amb este criteri, **són rendiments d'activitats professionals els obtinguts, mitjançant l'exercici lliure de la seua professió**, sempre que l'esmentat exercici supose l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, entre d'altres, per: veterinaris, arquitectes, metges, advocats, notaris, registradors, actuaris d'assegurances, agents i corredors d'assegurances, cantants, mestres i directors de música, expenedors oficials de loteries, apostes esportives i altres jocs inclosos a la xarxa de l'entitat pública empresarial Loteries i Apostes de l'Estat.

- **No es consideren rendiments d'activitats professionals**, les quantitats que perceben les persones que, a sou d'una empresa per les funcions que realitzen en la mateixa, es vengen obligades a inscriure's als seus respectius col·legis professionals i, en general, les derivades d'una relació de caràcter laboral o dependent. Les esmentades quantitats es comprenen entre

els rendiments del treball, en l'apartat del qual s'han de declarar (Art. 95.3 Reglament IRPF).

- **Són rendiments empresarials els derivats, entre d'altres, de les següents activitats**: extractives, mineres, de fabricació, confecció, construcció, comerç a l'engròs, comerç al per menor, serveis d'alimentació, de transport, d'hostaleria, de telecomunicació, etc.

2. Regles particulars

Les dificultats que poden presentar-se a l'hora de qualificar correctament determinats supòsits concrets de rendiments han propiciat que la normativa reguladora del IRPF contemple i regule específicament els següents casos particulars:

2.1. Autors o traductors d'obres

Normativa:Arts. 17.2 d) Llei IRPF i 95.2 b) 1r Reglament IRPF

Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació, constituïxen **rendiments del treball**, tret de quan l'esmentada activitat supose l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció de béns o serveis, en el cas dels quals els rendiments es qualifiquen com **derivats d'activitats econòmiques**. En el supòsit que així succeïsca els rendiments són

- **empresarials** quan els mateixos autors o traductors editen directament les seues obres, i
- **professionals** si els autors o traductors cedixen l'explotació de les mateixes a un tercer.

Finalment, quan el beneficiari o perceptor dels drets d'autor siga un tercer diferent de l'autor o traductor (per exemple, hereus), constituïxen per al perceptor **rendiments del capital mobiliari**.

2.2. Comissionistes

Normativa: Art. 95.2 b) 2n Reglament IRPF

Són rendiments professionals els obtinguts pels comissionistes quan la seua activitat es límit a acostar o a aproximar les parts interessades per a la celebració d'un contracte.

Al contrari, quan, a més de la funció descrita anteriorment, assumisquen el risc i ventura de les operacions mercantils en què participen, **el rendiment** s'haurà de qualificar com **empresarial**.

Constituïxen **rendiments del treball** els derivats de la relació laboral especial amb l'empresa que els comissionistes o agents comercials representen i que no suposen una ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans.

2.3. Professors

Normativa: Art. 95.2 b) 3r Reglament IRPF

Tenen la consideració de **rendiments** derivats d'activitats **professionals** els obtinguts per estes persones, qualsevol que siga la naturalesa dels ensenyaments que impartisquen, sempre que exercisquen esta activitat, bé al seu domicili, en cases particulars o en acadèmia o establiment obert, sense relació laboral o estatutària.

Si la relació de la qual procedix la remuneració fora laboral o estatutària, els **rendiments** es comprendran entre els derivats del **treball**.

Per la seua part, l'ensenyament en acadèmies o establiments propis tindrà la consideració de **activitat empresarial**.

2.4. Conferències, col·loquis, seminaris i similars

Normativa:Arts. 17.2 c) i 17.3 Llei IRPF

Els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i de similars tenen la consideració de **rendiments del treball**, fins i tot quan les esmentades activitats es presten al marge d'una relació laboral o estatutària.

> No obstant això, quan tals activitats suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis (per exemple, quan el contribuent ja vinguera exercint activitats econòmiques i la seua participació en les conferències, col·loquis o cursos es corresponga amb matèries relacionades directament per tal de l'activitat, de manera que puga entendre's que es tracta d'un servei més de la seua activitat, o en els supòsits en què s'intervinga com a organitzador dels cursos o es participe en els resultats pròspers o adversos que deriven dels mateixos), els rendiments obtinguts es qualificaran com a rendiments derivats de l'exercici d'activitats professionals.

B. Distinció entre rendiments d'activitats empresarials mercantils i no mercantils

D'acord amb la normativa mercantil, no tenen la consideració d'activitats empresarials mercantils les agrícoles, les ramaderes i les activitats d'artesania, sempre que en este últim cas les vendes dels objectes construïts o fabricats pels artesans es realitzen per estos als seus tallers. La resta d'activitats empresarials es reputen mercantils

Quadre: qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en el desenvolupament de determinades activitats

Qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en el desenvolupament de determinades activitats

Activitat	Situacions	Qualificació
Professors	En acadèmia pròpia	Empresarial
	A domicili, classes particulars	Professional
	En Instituts, Col·legis, Universitats, etc., amb relació laboral o estatutària	Treball
Agents comercials i comissionistes	Acosten o aproximen les parts interessades sense assumir el risc i ventura de les operacions	Professional
	Assumixen el risc i ventura de les operacions mercantils o operen en nom propi	Empresarial
	Amb relació laboral (de caràcter comú o especial) amb l'empresa que representen sense ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans	Treball
Advocats	Quantitats percebudes en torn d'ofici	Professional
	Quantitats percebudes en l'exercici lliure de la seua professió	Professional
	Quantitats percebudes a sou d'una empresa (encara que figuren inscrits en els seus respectius Col·legis Professionals)	Treball
Propietat intel·lectual o industrial	Autors que editen les seues pròpies obres	Empresarial
	Autors que no editen les seues pròpies obres i ordenen per compte propi mitjans de producció	Professional
	Autors que no editen les seues obres i no ordenen mitjans de producció	Treball
Conferències, col·loquis, seminaris i similars	Amb caràcter general	Treball
	Si existix ordenació per compte propi de mitjans de producció	Professional

Activitat	Situacions	Qualificació
Missatgers		Treball
Agents, subagents i corredors d'assegurances i els seus col·laboradors mercantils (1)		Professional
Venedors del cupó de la ONCE		Treball
Expenedors oficials de la xarxa comercial de l'entitat pública empresarial de Loteries i Apostes de l'Estat (LAE)		Professional
Farmacèutics	Venda de productes farmacèutics	Empresarial
	Anàlisi i elaboració de fórmules magistrals	Professional
Notaris, Registradors i Agents de Duanes		Professional

(1) L'article 326 del Codi de Comerç disposa que no es reputaran mercantils, entre d'altres, les vendes que feren els propietaris i llauradors o ramaders dels fruits o productes de les seues collites o guanyats, o de les espècies en què se'ls paguen les rendes, així com les vendes que, dels objectes construïts o fabricats pels artesans, feren estos als seus tallers.(Tornar)

Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica

Criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica

Normativa:Arts. 29 Llei IRPF i 22 Reglament

D'acord amb la normativa del IRPF, els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica són els següents:

1. Són béns i drets afectes a una activitat econòmica els necessaris per a l'obtenció dels rendiments empresarials o professionals.

Conforme a este criteri, es consideren expressament afectes els següents elements patrimonials:

a. Els béns immobles en els quals es desenvolupa l'activitat.

b. Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat.

c. Qualssevol altres elements patrimonials necessaris per a l'obtenció dels respectius rendiments.

D'acord amb l'exposat, no poden considerar-se afectes aquells béns destinats al **ús particular** del titular de l'activitat, com els d'escampament o esbarjo.

> ***Important:*** *en cap cas, no tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat (accions o participacions) i de la cessió de capitals a tercers com, per exemple, tota mena de comptes bancaris.*

2. Els elements afectes han d'utilitzar-se només per a les finalitats de l'activitat.

D'acord amb esta nota característica, no poden considerar-se afectes aquells béns i drets que s'utilitzen **simultàniament** per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, tret que la utilització per a estes últimes siga **accessòria i notòriament irrellevant**.

Sobre això, **es consideren utilitzats per a necessitats privades de forma accessòria i notòriament irrellevant**, els béns de l'immobilitzat adquirits i utilitzats per al desenvolupament de l'activitat econòmica que es destinen a l'ús personal del contribuent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompa l'exercici de l'activitat.

Esta excepció no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, les motocicletes i les aeronaus o embarcacions esportives o d'esbarjo. Estos béns únicament tindran la consideració d'elements patrimonials afectes al desenvolupament d'una activitat econòmica quan s'utilitzen exclusivament per a les finalitats de la mateixa, sense que en cap cas puguen considerar-se afectes en el supòsit d'utilitzar-se també per a necessitats privades, ni tan sols encara que l'esmentada utilització no siga accessòria i notòriament irrellevant.

Tanmateix, com a excepció de l'excepció, s'admet la utilització per a necessitats privades (sempre que siga de forma accessòria i notòriament irrellevant) sense perdre per això la seua condició de béns afectes, dels automòbils de turisme i altres mitjans de transport que, estant inclosos en l'enumeració del paràgraf anterior, es relacionen a continuació:

a. Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.
b. Els destinats a la prestació de serveis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.
c. Els destinats a la prestació de serveis d'ensenyament de conductors o pilots mitjançant contraprestació.
d. Els destinats a desplaçaments professionals de representants o agents comercials.
e. Els destinats a ser objecte de cessió d'ús amb habitualitat i onerosidad.

A estos efectes, es consideren automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes, els definits com tals a l'Annex del Reial Decret Legislatiu 339/1990, de 2 de març, pel qual s'aprova el text articulat de la Llei sobre Trànsit, Circulació de Vehicles a Motor i Seguretat Viària i a partir del 31 de gener de 2016 a l'Annex del Reial Decret Legislatiu 6/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei sobre Trànsit, Circulació de Vehicles a Motor i Seguretat Viària., així com els definits com vehicles mixtos en els esmentats annexos i, en tot cas, els denominats vehicles tot terreny o tipus "jeep".

3. La utilització necessària i exclusiva per a les finalitats de l'activitat d'un bé divisible pot recaure únicament sobre una determinada part del mateix (afectació parcial) i no necessàriament sobre la seua totalitat.

Quan es tracte d'elements patrimonials que servisquen només parcialment amb la finalitat de l'activitat, l'afectació s'entendrà limitada a aquella part dels mateixos que realment s'utilitze en l'activitat que es tracte.En aquest sentit, només es consideraran afectades aquelles parts dels elements patrimonials que siguen susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta, sense que en cap cas siguen susceptibles d'afectació parcial els elements patrimonials indivisibles.

L'afectació parcial d'un element patrimonial comporta importants conseqüències fiscals ja que, els ingressos i despeses corresponents a l'esmentada part del bé s'han d'incloure entre els corresponents a l'activitat econòmica a què estiga afecte.

Precisions:

Per al càlcul del rendiment net d'una activitat econòmica en estimació directa, en el cas d'utilització d'un immoble en part com a vivenda habitual, en part per a l'exercici de l'activitat, s'ha de diferenciar entre les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge i les despeses corresponents als subministraments de l'immoble.

Tractant-se de les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge, tals com amortitzacions, IBI, comunitat de propietaris, etc, sí que resulten deduïbles en proporció amb la part de l'habitatge afectat al desenvolupament de l'activitat i al seu percentatge de titularitat a l'immoble referit.

En el cas de les despeses corresponents a subministraments s'ha de tindre en compte la regla 5a de l'apartat 2 de l'article 30 de la Llei del IRPF relativa a les despeses deduïbles per determinats subministraments quan l'empresari o professional exercisca la seua activitat a la seua pròpia vivenda habitual el comentari de la qual figura al Capítol 7 d'este Manual.

4. No s'entenen afectats aquells elements patrimonials que, sent de la titularitat del contribuent, no figuren en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica (llibre registre de béns d'inversió) que estiga obligat a portar el contribuent, tret de prova en contrari.

5. En cas de matrimoni, l'afectació d'un element patrimonial està condicionada que la seua titularitat siga privativa del cònjuge que exercix l'activitat, o bé, que siga de guany o comú a ambdós cònjuges.

Si s'utilitza un element comú o de guany, el titular l'ha de considerar plenament afectat a l'activitat, encara que el citat bé pertanga a ambdós cònjuges. Per contra, els béns privatius del cònjuge que no exercix l'activitat econòmica no poden considerar-se afectes a la mateixa, sinó que tenen la consideració d'elements patrimonials cedits.

Exemples:

1. Senyor V.R.V., advocat en exercici, utilitza l'ordinador del seu despatx professional per a assumptes particulars en determinats dies festius.

   La utilització de l'ordinador, que objectivament té el caràcter d'immobilitzat adquirit i utilitzat per al desenvolupament de l'activitat professional, en dies inhàbils està expressament recollida al Reglament com una excepció al requisit de l'exclusivitat de l'afectació, per la qual cosa, en este cas, l'ordinador pot considerar-se en la seua totalitat com un bé afecte.

2. Senyor S.A.M., taxista, sol utilitzar el seu vehicle en certs dies de descans per a anar al camp amb la seua família.

   La utilització del taxi per a necessitats privades en dies inhàbils en què s'interromp el normal exercici de l'activitat, no impedix considerar l'esmentat vehicle plenament afecte a l'activitat empresarial desenvolupada pel seu titular, en tractar-se d'un vehicle destinat al

transport de viatgers mitjançant contraprestació i aparéixer expressament exceptuat del requisit d'exclusivitat absoluta aplicable amb caràcter general als automòbils de turisme.

3. Senyor A.A.R., medique oftalmòleg, utilitza dues habitacions del seu habitatge exclusivament com a consulta.Les esmentades habitacions, que tenen 40 m2 i així consta en la corresponent alta de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, representen el 30 per 100 de la superfície total de la vivenda habitual. Pot considerar-se afectada a l'activitat professional la superfície utilitzada per a consulta i, conseqüentment, deduir-se dels rendiments de l'activitat les despeses corresponents a l'esmentada superfície?

   La part de l'habitatge utilitzat exclusivament com a consulta pot considerar-se afectada a l'activitat professional desenvolupada pel seu titular;per tant, les despeses pròpies i específiques d'esta part de l'habitatge poden deduir-se dels rendiments íntegres de l'activitat professional.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació

Normativa:Arts. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament

El patrimoni empresarial o professional està constituït per tots aquells béns o drets integrats a l'àmbit organitzatiu d'una activitat econòmica desenvolupada pel seu titular.

Per la seua part, el patrimoni particular comprén la resta de béns o drets la titularitat dels quals correspon igualment al contribuent, però que no estan afectes al desenvolupament de cap activitat econòmica.

Els **principis i regles** que regixen l'afectació de béns o drets són els següents:

a. La incorporació d'un bé a l'activitat econòmica des del patrimoni personal del contribuent titular de la mateixa **no produïx alteració patrimonial a efectes fiscals mentre el bé continue formant part del seu patrimoni.**

b. L'element patrimonial s'incorpora a la comptabilitat del contribuent pel **valor d'adquisició que tinguera el mateix en el moment de l'afectació**.

L'esmentat valor està format per:

- Quan l'adquisició de l'element patrimonial s'haguera produït **a títol onerós** per la suma de l'import real pel qual es va efectuar l'adquisició, el cost de les inversions i millores efectuades en l'element patrimonial i les despeses i tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos, satisfets per l'adquirent. L'esmentat valor es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se en tot cas l'amortització mínima, amb

independència de l'efectiva consideració d'esta com a despesa.

- Quan l'adquisició de l'element patrimonial s'haguera produït **a títol lucratiu** pel titular de l'activitat, s'aplicaran les regles anteriors, si bé com a import real de l'adquisició es prendrà el valor d'adquisició a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puga excedir del valor de mercat.

> **Nota:** els components del valor d'adquisició es comenten amb més detall al Capítol 11 d'este Manual.

c. S'entendrà que **no ha existit afectació si l'element patrimonial s'aliena abans de transcorreguts 3 anys des d'esta.**

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal:desafectació

Normativa: Arts. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament

Principis i regles de la desafectació

Els principis i regles de la desafectació de béns o drets són els següents:

- El traspàs d'actius fixos des de l'àmbit empresarial al personal del contribuent **no produïx alteració patrimonial mentre l'element patrimonial continue formant part del seu patrimoni**.

- La incorporació del bé o dret al patrimoni personal s'efectua pel **valor net comptable del mateix a la data del traspàs**.

  Els components del valor comptable es comenten al Capítol 11.

- La desafectació **no necessita cap transcurs de temps perquè s'entenga consumada** des del moment en què esta es realitza.

No obstant això l'anterior, si l'element patrimonial desafectat s'aliena abans que hagen transcorregut 3 anys des de la desafectació, fins i tot com esta s'haguera produït com a conseqüència del cessament en l'activitat, **no resultaran aplicables els percentatges reductors** que es referix la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF en la determinació del guany patrimonial obtingut.

La disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, establix un règim especial de reducció aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials no afectes i als desafectats amb més de tres

anys d'antelació a la data de transmissió, adquirits abans del 31 de desembre de 1994. El comentari detallat d'este règim transitori de reducció dels guanys patrimonials es conté al Capítol 11.

Exemple:

Senyor F.R.G., metge estomatòleg, instal·la la seua consulta l'1 de gener de 2020 en un local de la seua propietat que ha romàs llogat des de la seua adquisició fins al 31 de desembre de 2017 i entre 31/12/17 i 31/12/19 s'ha destinat a ús propi, constant l'esmentada data recollida al seu llibre registre de béns d'inversió.

L'esmentat local va ser adquirit pel senyor F.R.G. el dia 1 de maig de 1985 per l'equivalent a 60.000 euros, abonant el titular a més en concepte d'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, notària i Registre de la Propietat, l'equivalent a 5.000 euros.

Durant els anys en què el local va estar llogat el valor d'adquisició de l'immoble ha sigut superior al valor cadastral del mateix.

Per a determinar la base de l'amortització, el valor del terra s'estima que ascendix a un import equivalent a 18.000 euros.

El dia 31 de maig de 2020 trasllada la seua consulta a un altre local, procedint a llogar de nou el local anterior per 900 euros mensuals.

Determinar el tractament fiscal de les esmentades operacions i si el local pot considerar-se afecte a l'activitat durant l'exercici 2020.

Solució:

1. Afectació del local (01-01-2020):

L'afectació del local comercial a l'activitat professional s'entén produïda el dia 1 de gener de 2020, en complir-se a partir de l'esmentada data els requisits d'utilització necessària i exclusiva del local per al desenvolupament de l'activitat i de comptabilització.

La incorporació del local al llibre registre de béns d'inversió s'ha de realitzar pel següent valor:

Import real de l'adquisició:60.000

Despeses i tributs inherents a l'adquisició:5.000

Total:65.000

Menys: Amortització fiscalment deduïble (01-05-1985 a 31-12-2017) (1)

Any 1985: (47.000 x 1,5%) x 8/12 = 470

Anys 1986 a 1998: (47.000 x 1,5%) x 13 = 9.165

Anys 1999 a 2002:(47.000 x 2%) x 4 = 3.760

Anys 2003 a 2017: (47.000 x 3%) x 15 = 21.150

Total amortitzacions: 34.545

Valor d'afectació (65.000 – 34.545) = 30.455

Nota:

(1) A efectes de determinar la base de l'amortització, s'ha descomptat el valor del terra (18.000 euros). Així mateix, s'ha pres com a percentatge d'amortització per als anys 1985 a 1998, el percentatge de l'1,5 per 100, que va ser el fiscalment deduïble mentre el local va estar arrendat en els esmentats anys.Per als exercicis 1999 a 2002, el percentatge utilitzable és el 2 per 100 [n'articule 13.2, lletra a) del Reglament de l'Impost vigent als esmentats exercicis]. Per als exercicis 2003 a 2017, el percentatge aplicable és el 3 per 100 [per als exercicis 2003 a 2006, n'articule 13.2, lletra a), del Reglament del IRPF a la redacció donada al mateix pel Reial Decret 27/2003, de 10 de gener, i per als exercicis 2007 a 2017, n'articule 14.2, lletra a) del Reglament del IRPF].(Tornar)

2. Desafectació del local (31-05-2020) (2)

En produir-se la desafectació del local el dia 31 de maig de l'any 2020, la incorporació del mateix al patrimoni personal del titular s'efectuarà pel valor net comptable del local a l'esmentada data.Este valor es determina de la següent forma:

Valor d'afectació = 30.455

Menys: Amortitzacions (01-01-2020 a 31-05-2020) (3)

Any 2020: 12.455 x 3%) x 5/12 = 155,69

Total amortitzacions: 155,69

Valor net comptable (30.455 – 155,69) = 30.299,31

Notes:

(2) El trasllat de la consulta a un altre local el 31 de maig de 2020 implica la seua desafectació de l'activitat econòmica realitzada pel seu titular. Tanmateix, el lloguer posterior del local no impedix que el mateix es considere com a plenament afecte durant el període en què hi va haver instal·lada la consulta (des de l'1 de gener de 2020 al 30 de maig de 2020).(Tornar)

(3) Les amortitzacions fiscalment computables coincidixen amb les practicades pel titular de l'activitat i corresponen al coeficient lineal màxim d'amortització per a este tipus d'element patrimonial, suposant que determina el rendiment net per estimació directa simplificada.Coeficient màxim per a edificis, segons taula simplificada:3 per 100.El valor del terra (18.000 euros) no és objecte d'amortització. En conseqüència, el valor amortitzable és 12.455, diferència entre 30.455 (valor d'afectació) i 18.000 (valor del terra).(Tornar)

Transmissions d'elements patrimonials afectes

Normativa: Arts. 37.1 n) Llei IRPF i 40.2 i 42 Reglament IRPF

La transmissió d'elements patrimonials afectes pertanyents a l'immobilitzat material o intangible de l'activitat econòmica origina guanys o pèrdues patrimonials que **no s'inclouen en el rendiment net de l'activitat**.

La quantificació del seu import i la seua tributació efectiva es realitza d'acord amb les regles contingudes en la Llei del IRPF per a les **guanys i pèrdues patrimonials, amb la següent especialitat**: No es poden aplicar els coeficients reductors aplicables als béns adquirits anteriorment a 31 de desembre 1994.

Vegeu al Capítol 11 l'apartat dedicat a la transmissió d'elements patrimonials afectes.

Mètode i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

Normativa: Art. 16 Llei IRPF

Introducció

Els mètodes de determinació del rendiment net de les activitats empresarials, mercantils o no mercantils, i de les professionals són els següents:

- Estimació directa, que admet dues modalitats: normal i simplificada.
- Estimació objectiva, que s'aplica com a mètode voluntari a cada una de les activitats econòmiques, aïlladament considerades, que determine el Ministre d'Hisenda.

Sense perjudici del comentari detallat de cada un dels mètodes i modalitats de determinació del rendiment net als Capítols corresponents del Manual, els quadres dels apartats següents recullen les notes més significatives de cada un dels esmentats mètodes i modalitats

Important: *el Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 29) va modificar la Llei del IRPF, prorrogant per al període impositiu 2020 els límits quantitatius excloents fixats als exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019 per a l'aplicació de mètode d'estimació objectiva, a excepció de les activitats agrícoles, ramaders i forestals que tenen el seu propi límit quantitatiu per volum d'ingressos.*

Quadres:Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques: estimació directa

Estimació directa (Vegeu Capítol 7)

Informació	Modalitat normal (EDN)	Modalitat simplificada (EDS)
Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en qui es presente alguna d'estes dues circumstàncies: • Que l'import net de la xifra de negocis del conjunt de les seues activitats supere 600.000 euros anuals l'any anterior. • Que hagen renunciat a l'EDS.	Empresaris i professionals en qui es presente alguna d'estes dues circumstàncies: • Que la seua activitat no siga susceptible d'acollir-se a la EO (Estimació Objectiva). • Que hagen renunciat o estiguen exclosos de l'EO. Sempre que, **a més,** l'import net de la xifra de negocis de totes les seues activitats no supere la quantitat de 600.000 euros anuals l'any anterior i no hagen renunciat a l'EDS.
Determinació del rendiment net	(+) Ingressos Íntegres. (-) Despeses Deduïbles. (-) Amortitzacions. **(=) Rendiment Net.** (-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. **(=) Rendiment Net Reduït**. (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents amb únic client no vinculat: • Reducció general:2.000 euros. • Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros.	(+) Ingressos Íntegres. (-) Despeses Deduïbles (excepte provisions i amortitzacions). (-) Amortitzacions taula simplificada. **(=) Diferència**. (-) Despeses de difícil justificació: 5% s/diferència positiva (Màxim 2.000 euros). (incompatible amb reducció per a treballadors autònoms) **(=) Rendiment Net.** (-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. **(=) Rendiment Net Reduït.** (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic

Informació	Modalitat normal (EDN)	Modalitat simplificada (EDS)
	• Increment addicional per discapacitat. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat (incompatible amb la reducció anterior). (-) Reducció per inici d'activitat. **(=) Rendiment Net Reduït total.**	client no vinculat (incompatible amb despeses de difícil justificació). • Reducció general:2.000 euros. • Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. • Increment addicional per discapacitat. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat (incompatible amb la reducció anterior). (-) Reducció per inici d'activitat. **(=) Rendiment Net Reduït total.**
Obligacions registrals	**1. Activitats mercantils:** • Comptabilitat ajustada al Codi de Comerç. **2. Activitats no mercantils:** a. <u>En general, llibres registres de:</u> • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. b. <u>Activitats professionals:</u> • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. • Llibre registre de provisions de fons i suplits.	**1. En general** (encara que porten comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç) • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. **2. Activitats professionals**: • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. • Deslliure registre de provisions de fons i suplits

Quadres:Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques: estimació objectiva

Estimació objectiva (Vegen-se Capítols 8 i 9)

<table>
<tr><td>Àmbit d'aplicació</td><td colspan="2">Empresaris i professionals en qui es presenten:

• Que la seua activitat estiga entre les relacionades en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre, i no excloses de la seua aplicació
• Que el volum de rendiments íntegres l'any immediat anterior, no supere qualsevol dels següents imports:
  • 250.000 euros per al conjunt de les activitats, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals.
  • 125.000 euros quan corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actue com a tal.
  • 250.000 euros per al conjunt d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals.
• Que el volum de compres en béns i serveis a l'exercici anterior, excloses les adquisicions d'immobilitzat, no supere la quantitat de 250.000 euros anuals (IVA exclòs).
• Que l'activitat no es desenvolupe fora de l'àmbit d'aplicació de l'Impost.
• Que no hagen renunciat o estiguen exclosos del règim simplificat del IVA i del règim especial simplificat de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).Que no hagen renunciat al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA, ni al règim especial de l'agricultura i ramaderia de l'IGIC.
• Que cap activitat exercida pel contribuent no es trobe en estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats.</td></tr>
<tr><td>Determinació del rendiment net</td><td>ACTIVITATS DIFERENTS DE LES AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS

Núm. unitats dels mòduls

No es computen com a període en què s'haguera exercit l'activitat per al càlcul de les unitats:

- Els dies del primer semestre de 2020 en què va estar declarat l'estat d'alarma, i

- Els dies del segon semestre de 2020 en què s'haguera vist suspesa l'activitat per les mesures adoptades per a corregir la situació epidemiològica derivada del SARS-CoV-2.</td><td>ACTIVITATS AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS

Volum total d'ingressos

(x) Índex de rendiment net

(=) Rendiment Net previ

(-) Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excloses activitats forestals)

(=) Rendiment Net minorat

(x) Índexs correctors

(=) Rendiment Net de mòduls

(-) Reducció general (20%)

(-) Reducció agricultors joves</td></tr>
</table>

En particular:

Per a la quantificació dels mòduls "personal assalariat" i "personal no assalariat", en el seu cas, no es computaran com hores treballades les corresponents als dies indicats abans.

Per a la quantificació dels mòduls "distància recorreguda" i "consum d'energia elèctrica" no es computaran els quilòmetres recorreguts ni els quilowatts/hora que proporcionalment corresponguen als dies indicats abans.

(x) Rendiment anual per unitat

(=) Rendiment Net previ

(-) Minoracions per incentius a l'ocupació i a la inversió

(=) Rendiment Net minorat

(x) Índexs correctors

(=) Rendiment Net de mòduls

(-) Reducció general (20% o 30% per a activitats vinculades al sector turístic, l'hostaleria i el comerç)

(-) Reducció especial Lorca (20%)

(-) Despeses extraordinàries

(+) Altres percepcions empresarials

(=) Rendiment Net de l'activitat

(-) Reducció (30%) amb una base reducció màxima de 300.000 euros

- Per rendiments amb període de generació superior a dos anys quan s'imputen en un sol exercici
- Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici

Règim transitori: aplicació d'esta reducció a rendiment que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 01-01-2015.

(-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloses les de l'activitat

(-) Despeses extraordinàries

(=) Rendiment Net de l'activitat

(-) Reducció (30%) amb una base reducció màxima de 300.000 euros.

- Per rendiments amb període de generació superior a dos anys quan s'imputen a un sol exercici
- Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici

Règim transitori: aplicació d'esta reducció a rendiment que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 01-01-2015.

(-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloses les de l'activitat

(=) Rendiment Net Reduït

	(=) Rendiment Net Reduït	
Obligacions registrals	Factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. ***Si es practiquen amortitzacions*:** – Llibre registre de béns d'inversió ***Per a les activitats el rendiment net de les quals es fixa en funció del volum d'operacions (agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals):*** – Llibre registre de vendes i ingressos	

Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

Atenció: *al final d'este apartat s'oferix l'accés a un quadre resum de les obligacions comptables i registrals que es comenten a continuació.*

En general

Normativa: Arts. 104.2 Llei IRPF i 68 Reglament

En l'àmbit del IRPF les obligacions comptables i registrals dels titulars d'activitats econòmiques s'estructuren d'acord amb el següent detall:

A. Empresaris mercantils en estimació directa normal:

- Comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç i al Pla General de Comptabilitat.

  Precisió: d'acord amb el disposat en el Codi de Comerç i en el Pla General de Comptabilitat, aprovat este últim pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), els llibres específics que s'han de portar són els següents: Llibre d'inventaris i Comptes anuals, que s'obrirà, amb el balanç inicial i en el que s'han de fer constar, almenys trimestralment, els balanços de comprovació amb sumes i saldos, així com l'inventari de tancament de l'exercici i els comptes anuals, i Llibre Diari, que ha de registrar, dia a dia, totes les operacions relatives a l'activitat de l'empresa. El Reial Decret 1515/2007, de 16 de novembre (BOE del 21) aprova, com a norma complementària del Pla General de Comptabilitat, el Pla General de Comptabilitat de les Pimes i els criteris comptables específics per a microempreses.

B. Empresaris no mercantils en estimació directa normal i tots els empresaris en estimació directa simplificada:

- Llibre registre de vendes i ingressos.
- Llibre registre de compres i despeses.
- Llibre registre de béns d'inversió.

C. Professionals en estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats:

- Llibre registre d'ingressos.
- Llibre registre de despeses.
- Llibre registre de béns d'inversió.
- Llibre registre de provisions de fons i suplits.

IIV. Empresaris i professionals en estimació objectiva.

- Llibre registre de béns d'inversió (únicament els contribuents que deduïsquen amortitzacions).

- Llibre registre de vendes i ingressos (únicament els titulares d'activitats el rendiment net de les quals es determine en funció del volum d'operacions, és a dir, titulars d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals accessòries i de transformació de productes naturals).

  En tot cas, els titulars hauran de conservar, numerades per ordre de dates i agrupades per trimestres, les factures emeses d'acord amb el previst al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre (BOE d'1 de desembre), i les factures o justificants documentals d'un altre tipus rebuts, així com els justificants dels signes, índexs o mòduls aplicats.

Les **entitats en règim d'atribució de rendes** que desenvolupen activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat realitzada, sense perjudici de l'atribució de rendiments que corresponga efectuar en relació amb els seus socis, hereus, comuners o partícips.

Important: *Tret dels contribuents que desenvolupen activitats empresarials el rendiment de les quals es determine en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, la resta de contribuents del IRPF que realitzen activitats econòmiques estan obligats a portar els llibres registres que en cada cas determina la normativa del IRPF, encara que porten comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç.*

Quadre-resum: Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	**Activitats mercantils**	**Comptabilitat** ajustada al Codi de Comerç i al Pla General de Comptabilitat.
	Activitats no mercantils	**En general**, llibres registres de: • Vendes i ingressos. • Compres i despeses. • Béns d'inversió.
		Activitats professionals: Llibres registres de: • Ingressos. • Despeses. • Béns d'inversió. • Provisions de fons i suplits.
Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)	**Activitats mercantils i no mercantils**	**En general,** llibres registres de: • Vendes i ingressos. • Compres i despeses. • Béns d'inversió.
		Activitats professionals: Llibres registres de: • Ingressos. • Despeses. • Béns d'inversió. • Provisions de fons i suplits.
Estimació objectiva (EO)	**Activitats diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals**	• Conservar les factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. • Llibre registre de béns d'inversió (si es practiquen amortitzacions).
	Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals	• Llibre registre de vendes i ingrés. • Conservar les factures emeses, factures rebudes i justificants documentals.

		• Llibre registre de béns d'inversió (si es practiquen amortitzacions).

Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

Criteri general d'imputació fiscal: principi de la meritació

Normativa: Arts.14.1b) Llei IRPF i 7 Reglament; 11.1 i 3.1º. LIS

La Llei del IRPF establix com a principi inspirador bàsic en esta matèria la remissió a la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats, sense perjudici de determinades especialitats contingudes al mateix Reglament de l'Impost.

D'acord amb l'article 11.1 de la IS (Impost sobre societats), el criteri general d'imputació fiscal està constituït pel principi de meritació, conforme al qual els ingressos i despeses derivades de les transaccions o fets econòmics s'imputaran al període impositiu en què es produïsca la seua meritació, d'acord amb la normativa comptable, amb independència de la data del seu pagament o del seu cobrament, respectant la deguda correlació entre uns i altres.

Novetat 2020: *encara que amb caràcter general els rendiments d'activitats econòmiques s'imputen conforme al disposat en la normativa de l'Impost sobre Societats, des de l'1 de gener de 2020 les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya podran imputar-se per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.*

Criteris especials d'imputació fiscal previstos en Llei de l'Impost sobre Societats i en la Llei del IRPF

La Llei de l'Impost sobre Societats i la Llei del IRPF establixen, en determinats supòsits, criteris especials d'imputació fiscal diferents del criteri general de la meritació anteriorment comentada. Estos supòsits són, entre d'altres, els següents:

. Imputació de les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya

Normativa: Art. 14.1.b) Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2020, les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya podran imputar-se com a rendiment d'activitats econòmiques per quartes parts, en el període impositiu en què

s'obtinguen i en els tres següents.

La modificació de l'article 14.1.b) de la Llei del IRPF per l'article 2 del Reial Decret llei 5/2020, de 25 de febrer, pel que s'adopten determinades mesures urgents en matèria d'agricultura i alimentació (BOE del 26), respon a la necessitat de donar solució a la preocupació generalitzada que hi havia al sector agrari pel canvi de qualificació fiscal de les subvencions a la incorporació de joves agricultors derivades del Marc Nacional de Desenvolupament Rural. Qualificació que estava dificultant l'accés a una part dels agricultors joves a les esmentades subvencions, i amb això desincentivant una mesura essencial en el procés de renovació del procés productiu. Mentre al Marc Nacional del període 2007-2013 es contemplaven les ajudes a la instal·lació de joves agricultors, com mesures destinades a inversions i despeses d'instal·lació, el Marc Nacional 2014-2020 les condiciona directament al desenvolupament d'un pla empresarial. Com a conseqüència de l'anterior, fiscalment han passat de considerara subvencions de capital a subvencions corrents com a ajuda a la renda, obligant el perceptor a haver de computar-la en la seua totalitat com un ingrés més del període en què s'esdevinga (açò és, quan es reconeix i quantifica) sense possibilitat de fraccionament del pagament al llarg del període quadriennal de percepció. Amb esta mesura, que entra en vigor l'1 de gener de 2020, es permet independentment de la seua qualificació, la seua imputació en quartes parts, el que dona resposta al problema plantejat.

. Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació

Normativa: Art. 14.3 i 4 Llei IRPF

En el supòsit que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost, practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

Ara bé, si el trasllat de residència es produïx a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al disposat en el paràgraf anterior, o per presentar a mida que es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, per este Impost.L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Per tant, d'acord amb esta última regla, quan el contribuent perda la seua condició el 2021, el període impositiu a què correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2020, per ser l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent del IRPF.

. Operacions a terminis

Normativa: 14.2.d) Llei IRPF y 11.4 LIS

En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, les rendes s'entendran obtingudes proporcionalment a mesura que siguen exigibles els corresponents cobraments, tret que el contribuent decidisca imputar-les al moment del naixement del dret (criteri de la meritació).

En conseqüència, la imputació s'ha de fer a mesura que vagen vencent els terminis inicialment pactats i siga

exigible el pagament, amb independència que una vegada assolit el venciment, es produïsca o no el cobrament dels mateixos.

S'entenen per operacions a terminis o amb preu ajornat, aquelles la contraprestació de les quals siga de manera exigible, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius o mitjançant un sol pagament, sempre que el període transcorregut entre la meritació i el venciment de l'últim o únic termini siga superior a l'any.

En cas de produir-se l'endós, descompte o cobrament anticipat dels imports ajornats, s'entendrà obtinguda en l'esmentat moment la renda pendent d'imputació.

No resultarà fiscalment deduïble la despesa corresponent al deteriorament del valor del dret de crèdit impagat respecte d'aquell import que no haja sigut objecte d'integració en la base imposable fins que esta es realitze.

Per tant, només resulta fiscalment deduïble la despesa corresponent a l'import vençut i no cobrat.

El previst en este apartat s'aplicarà qualsevol que haguera sigut la forma en què s'hagueren comptabilitzat els ingressos i despeses corresponents a les rendes afectades.

. Reversió de despeses que no hagen sigut fiscalment deduïbles

Normativa: Art. 11.5 LIS

No s'integraran a la base imposable aquells ingressos que procedixen de la reversió de despeses que no hagen sigut fiscalment deduïbles.

. Reversió del deteriorament d'elements que hagen sigut objecte de correccions de valor

Normativa: Art. 11.6 LIS

La reversió d'un deteriorament o correcció de valor de qualsevol element patrimonial que haja sigut fiscalment deduïble, s'imputarà en la base imposable del període impositiu en què s'haja produït l'esmentada reversió.

La mateixa regla s'aplicarà en el supòsit de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials que hagueren sigut novament adquirits.

Criteris especials d'imputació fiscal del Reglament del IRPF

Criteri d'imputació de cobraments i pagaments

Normativa: Art. 7.2 Reglament IRPF

a. En general

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques, a excepció dels titulars d'activitats empresarials mercantils el rendiment net de les quals es determine mitjançant el mètode d'estimació directa, modalitat normal, obligats a portar comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç, així com dels quals, sense estar obligats a això, porten voluntàriament l'esmentada comptabilitat, podran optar pel criteri de "cobraments i pagaments" per a imputar temporalment els ingressos i despeses derivades de totes les seues activitats.

L'esmentat criteri s'entendrà aprovat per l'Administració tributària pel sol fet d'així manifestar-lo en la corresponent declaració pel IRPF.

L'opció per l'esmentat criteri, la durada mínima del qual és de tres anys, perdrà la seua eficàcia si, posteriorment a l'esmentada opció, el contribuent desenvolupara alguna activitat empresarial de caràcter mercantil en el mètode d'estimació directa, modalitat normal, o portara comptabilitat d'acord amb el disposat en el Codi de Comerç i altres normes de desenvolupament del mateix.

***Atenció**: els contribuents que determinen el rendiment net per estimació directa normal quan no estiguen obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç (professionals i empresaris que no tinguen caràcter mercantil), així com els contribuents en estimació directa simplificada o en estimació objectiva que opten el 2019 pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels ingressos i despeses de totes les seues activitats, manifestaran l'esmentada opció consignant una "X" a la casella **[0169]** (en el cas d'activitats econòmiques en estimació directa), a la casella **[1443]** (si es tracta d'activitats econòmiques, excepte agrícoles, ramaderes i forestals, en estimació objectiva) i a la casella **[1487]** (en activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva). Igualment, marcaran esta/s casella/s **[0169], [1443]** y **[1487]** els contribuents que van optar per este criteri d'imputació temporal en períodes impositius anteriors i mantenen en el present període impositiu l'esmentada opció.*

b. Entitats en règim d'atribució de rendes

En el cas d'entitats en règim d'atribució de rendes el compliment dels requisits per a determinar el mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica aplicable es determina en seu de l'entitat i l'esmentat mètode serà aplicable a l'entitat amb independència del que corresponga als comuners, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per estos individualment o a través d'altres entitats (Arts. 31 i 39 Reglament IRPF).

Com conseqüència d'això, la comptabilitat o els llibres registre corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada per l'entitat en règim d'atribució de rendes seran únics per a cada entitat, sense que els socis, comuners o partícips hagen de portar una comptabilitat o llibres registre corresponents a la seua participació en l'entitat; sent així mateix la comptabilitat o llibres registre portats per l'entitat independents dels que corresponga portar als comuners, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per estos individualment o a través

d'altres entitats (Art. 68.8 Reglament IRPF).

D'acord amb l'anterior, en la mesura que els requisits exigits per a l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, relatius al mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica i obligacions formals, s'han de complir per l'entitat, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments correspondrà a l'entitat, per la qual cosa serà necessari que tots els seus membres opten per l'esmentada aplicació, sense que en conseqüència siga possible la seua aplicació parcial per l'entitat per a algun o alguns dels seus membres.

Així mateix, en poder complir-se els referits requisits per l'entitat, però no per cadascun dels seus membres, i viceversa, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments per l'entitat serà independent del criteri d'imputació temporal que corresponga als comuners, socis o participes per les activitats econòmiques desenvolupades per estos individualment o per mitjà d'altres entitats en atribució de rendes en què participen.

Criteri d'imputació de l'avançament a compte de la cessió de l'explotació dels drets d'autor

Normativa: Art. 7.3 Reglament IRPF

En el cas de rendiments d'activitats professionals derivats de la cessió de l'explotació de drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar l'avançament a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets.

Altres criteris d'imputació proposats pel contribuent

Normativa: Arts.11.2 LIS; (Llei de l'Impost sobre Societats); 1 i 2 del Reglament IS

L'eficàcia fiscal de criteris d'imputació temporal d'ingressos i despeses diferents al de la meritació, utilitzades excepcionalment pel contribuent per a aconseguir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la seua activitat econòmica, està supeditada a l'aprovació dels mateixos per l'Administració tributària.

A tal efecte, els contribuents hauran de presentar una sol·licitud davant de la Delegació corresponent al seu domicili fiscal, en la qual conste la descripció del criteri utilitzat, així com la seua adequació al principi d'imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals resultants de la seua comptabilitat.
Així mateix, el contribuent haurà d'exposar la incidència, a efectes fiscals, del criteri d'imputació temporal.

Important: *la utilització de criteris d'imputació fiscal diferents de la meritació o el canvi del*

criteri d'imputació no podrà alterar la qualificació fiscal dels ingressos computables i despeses deduïbles, ni originar el que algun cobrament o pagament deixe de computar-se o que es compute novament en un altre exercici.

Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

Normativa: Art. 11.4 Llei IRPF

Conforme a l'article 11.4 de la Llei del IRPF, els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts pels qui realitzen de forma habitual, personal i directa les esmentades activitats, presumint-se a estos efectes, tret de prova en contrari, que els esmentats requisits es presenten en els qui figuren com titulars de les mateixes.

En el supòsit d'unitats familiars en les quals algun dels seus membres desenvolupe activitats econòmiques, la normativa del IRPF delimita el tractament fiscal de les relacions que poden donar-se entre els membres de la mateixa unitat familiar en relació amb les següents qüestions:

A. Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar

Normativa: Art. 30.2 2 Llei IRPF

Les retribucions pel treball del cònjuge o dels fills menors en l'activitat econòmica desenvolupada pel contribuent, tenen la consideració de rendiments del treball dependent per al perceptor i de despesa deduïble per al pagador, sempre que es complisquen els següents requisits:

- Acreditació suficient que el cònjuge, o fill menor no emancipat, del titular de l'activitat econòmica treballa habitualment i amb continuïtat en la mateixa.
- Convivència del cònjuge, o fill menor, amb el titular de l'activitat.
- Existència de contracte laboral.
- Afiliació del cònjuge, o fill menor, al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Existència de retribucions estipulades pel treball desenvolupat, que no poden ser superiors (encara que sí inferiors) a les de mercat corresponents a la qualificació professional i treball exercit pel cònjuge o fills menors. Si foren superiors, l'excés sobre el valor de mercat no serà despesa deduïble per al pagador.

B. Cessions de béns o drets entre membres de la mateixa unitat familiar

Normativa: Art. 30.2 3 Llei IRPF

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell, realitzen cessions de béns o drets que servisquen amb la finalitat de l'activitat econòmica que es tracte, el **titular de l'esmentada activitat podrà deduir**, per a la determinació dels rendiments de la mateixa, la contraprestació estipulada per l'esmentada cessió, sempre que no excedisca del valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se este últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada o el valor de mercat es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

> ***Important**: la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que desenvolupe una activitat econòmica, no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre ells.*

C. Particularitats en les activitats acollides al mètode d'estimació objectiva

Quan el titular de l'activitat econòmica determine el rendiment net de la seua activitat mitjançant el mètode d'estimació objectiva, no resulten en cap cas deduïbles les retribucions estipulades amb el seu cònjuge o fills menors pel treball que estos realitzen al servei de l'activitat, ja que en l'esmentat mètode el rendiment net es determina en funció de signes, índexs o mòduls objectius que ja preveuen esta circumstància.

Tanmateix, si el cònjuge o fills menors tenen la consideració de personal assalariat a efectes de l'esmentat mètode, les retribucions estipulades tenen per a ells el caràcter de rendiments del treball subjectes a l'Impost.

De manera anàloga, tampoc no resulten deduïbles les contraprestacions (o el valor de mercat, en el seu defecte) corresponents a les cessions de béns o drets que el cònjuge o els fills menors realitzen per a la seua utilització en l'activitat. Per la seua part, les contraprestacions percebudes pel cònjuge o fills menors tenen la consideració de rendiments del capital i com a tals han de declarar-les.

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

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa

Normativa: Arts. 16.2 a) i 30.1 Llei IRPF

L'estimació directa constituïx el mètode general per a la determinació de la quantia dels diferents components de la base imposable del IRPF, entre els quals s'inclouen, òbviament, els derivats de l'exercici d'activitats econòmiques. Este mètode es basa en les declaracions presentades pel contribuent, així com en les dades consignades als llibres i registres comptables que està obligat a portar, comprovats per l'Administració tributària.

Quan es tracta de la determinació del rendiment d'activitats econòmiques en el IRPF el mètode d'estimació directa admet dues modalitats**:** normal i simplificada.

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

La modalitat normal del mètode d'estimació directa s'ha d'aplicar obligatòriament a l'exercici 2020 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tret que el rendiment net de totes elles es determine mitjançant el mètode d'estimació objectiva, sempre que es complisca qualsevol dels dos següents requisits:

- **Que l'import net de la xifra de negocis de l'any anterior,** corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent**, supere els 600.000 euros anuals.**

  Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, l'import net de la xifra de negocis s'elevarà a l'any, a estos únics efectes.

- **Que es renuncie a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.**

A efectes de la delimitació de l'àmbit d'aplicació de la modalitat normal del mètode d'estimació directa, tinga's

en compte que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seua inclusió poden consultar-se en els Capítols 8 y 9.

Àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 28 Reglament IRPF

Requisits

La modalitat simplificada del mètode d'estimació directa té **caràcter voluntari**, per la qual cosa el contribuent **pot renunciar a la seua aplicació**. En absència de renúncia, esta modalitat s'ha d'aplicar a l'exercici 2020 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sempre que:

a. No determine el rendiment net de totes les seues activitats pel **mètode d'estimació objectiva**.

A estos efectes assenyalar que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seua inclusió poden consultar-se en els Capítols 8 y 9.

b. L'import net de la xifra de negocis de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent, **no supere els 600.000 euros anuals**.

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat l'activitat, l'import net de la xifra de negocis s'elevarà a l'any, a estos únics efectes.

Quan l'any immediat anterior no s'haguera exercit cap activitat, es determinarà el rendiment per esta modalitat, tret que es renuncie a la mateixa en els termes que més endavant es comenten.

c. Cap activitat desenvolupada pel contribuent es trobe **en la modalitat normal** del mètode d'estimació directa.

Important: *a excepció de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva, en el **primer any** d'exercici de l'activitat, el rendiment net es determinarà per esta modalitat, tret de renúncia expressa a la mateixa, siga quin siga l'import net de la xifra de negocis resultant al final de l'exercici.*

Determinació de l'import net de la xifra de negocis

D'acord amb la normativa, l'import net de la xifra de negocis està constituït per la diferència entre les següents partides positives i negatives:

. Partides positives

- L'import de la venda de productes i de la prestació de serveis o altres ingressos derivats de l'activitat ordinària de l'empresa, entenent com a tal l'activitat que l'empresa realitza regularment i per la qual obté els seus ingressos de caràcter periòdic.
- El preu d'adquisició o cost de producció dels béns o serveis entregats a canvi d'actius no monetaris o com a contraprestació de serveis que representen despeses per a l'empresa.
- L'import de les subvencions que es concedisquen a l'empresa individualitzadament en funció i formant part del preu de les unitats de producte venudes o pel nivell dels serveis prestats.

  L'import de les restants subvencions no s'haurà d'incloure a estos efectes.

.Partides negatives

- Les devolucions de vendes.
- Els "ràpels" sobre vendes o prestacions de serveis, així com els descomptes comercials efectuats sobre els ingressos computats.
- El IVA i altres impostos directament relacionats amb la xifra de negocis que hagen de ser objecte de repercussió, si hagueren sigut computats dins de l'import de les vendes o de la prestació de serveis i hagen de ser objecte de repercussió.

Vegeu l'article 35.2 del Codi de Comerç; la Norma d'elaboració dels comptes anuals 11a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), així com la Resolució, de 16 de maig de 1991 (BOE de 18 de gener de 1992), de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes (ICAC).

Renúncia o exclusió de la modalitat simplificada

. Renúncia a la modalitat simplificada i revocació a la renúncia

Normativa: Art. 29.1 Reglament IRPF

Tal com indiquem el mètode d'estimació directa simplificada és un **mètode voluntari, el que implica que el contribuent pot renunciar** a l'aplicació del mateix per a la determinació del rendiment net de les seues activitats econòmiques.

La renúncia s'haurà d'efectuar durant el **mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural** en què haja de fer efecte. L'any en què s'inicia l'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar anteriorment a l'exercici efectiu de la mateixa.

Una vegada presentada, la renúncia tindrà **efectes per a un període mínim de tres anys**. Transcorregut este termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què poguera resultar aplicable la modalitat, tret que en el termini citat anteriorment **es revoque** aquella.

Tant la renúncia com la seua revocació s'efectuaran en la corresponent declaració censal, d'acord amb el previst als articles 9 i següents del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol (BOE del 5 de setembre).

La declaració podrà presentar-se en els models de declaració censal 036/037 aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril (BOE del 10 de maig), modificada per les Ordenes EHA/3695/2007, de 13 de desembre (BOE del 19), EHA/3786/2008, de 29 de desembre (BOE del 30), EHA/3111/2009, de 5 de novembre (BOE del 20), HAP/2215/2013, de 26 de novembre (BOE del 29), HAP/2484/2014, de 29 de desembre (BOE del 31), HFP (Ministeri d'Hisenda i Funció Pública)/417/2017, de 12 de maig (BOE del 15) i HFP/1307/2017, de 29 de desembre (BOE del 30) i Ordre HAC/1416/2018, de 28 de desembre (BOE del 28).

. Exclusió de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 29.2 Reglament IRPF

L'exclusió de la modalitat simplificada es produïx pel fet que **l'import net de la xifra** de negocis corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent **supere la quantia de 600.000 euros anuals**.

L'exclusió produirà efectes des de l'inici de l'any immediat posterior a aquell en què es produïsca l'esmentada circumstància. En conseqüència, l'any en què se supera l'import de 600.000 euros anuals, es roman en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

. Conseqüències de la renúncia o exclusió de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 29.3 Reglament IRPF

La renúncia o exclusió de la modalitat simplificada té com a conseqüència que el rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent s'haja de determinar **durant un període mínim dels tres anys següents per la modalitat normal d'este mètode**.

Incompatibilitat entre mètodes i modalitats de determinació del rendiment net

Normativa: Art. 28.3 Reglament IRPF

El sistema de relacions entre els mètodes de determinació del rendiment net, estimació directa i estimació objectiva, es caracteritza per una rígida incompatibilitat entre ells. Així, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seues activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, haurà de determinar el rendiment net de totes les seues restants activitats per este mateix mètode, encara que es tracte d'activitats susceptibles d'estar incloses en el mètode d'estimació objectiva.

De forma similar, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seues activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, haurà de determinar el rendiment net de totes les seues activitats per esta mateixa modalitat.

No obstant això, **quan s'inicie durant l'any alguna activitat econòmica per la qual es renuncie a la modalitat simplificada**, la incompatibilitat no assortirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que es venien realitzant anteriorment, amb el que l'esmentat any se simultaniejarà el mètode d'estimació directa, modalitat normal, per a la determinació del rendiment net de la nova activitat i el mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, per a la resta d'activitats, tributant-les a totes elles al següent exercici per estimació directa, modalitat normal, com a conseqüència de la renúncia.

Entitats en règim d'atribució de rendes

Normativa: Art. 31 Reglament IRPF

Les entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats econòmiques aplicaran la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, tret de renúncia expressa a la mateixa, sempre que es complisquen els següents requisits:

a. **Que tots els seus socis, hereus, comuners o partícips siguen persones físiques contribuents pel IRPF.**
b. **Que l'entitat complisca els requisits anteriorment comentats, determinants de l'aplicació de la modalitat.**

En conseqüència, l'aplicació del mètode d'estimació directa a estes entitats no depén de les circumstàncies que es presenten individualment en cadascun dels seus membres, per la qual cosa l'entitat podrà determinar el seu rendiment d'acord amb este mètode, qualsevol que siga la situació dels socis, hereus, comuners o partícips en relació amb les activitats que personalment desenvolupen.

La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa s'haurà d'efectuar per tots els socis, hereus, comuners o partícips. Tanmateix, la revocació de l'esmentada renúncia no requerix unanimitat, en els termes previstos per la normativa reguladora de la declaració censal.

El rendiment net determinat per la entitat en règim d'atribució de rendes s'atribuirà als socis, hereus, comuners o partícips, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si estos no

constaren a l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

Exemples

Exemple 1:

Senyor S.M.G. advocat, a més de l'exercici lliure de la seua professió que ve desenvolupant des de 1990, ha iniciat el 2020 l'exercici d'una activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Com determinarà els rendiments nets d'ambdues activitats el 2020, sabent que l'import net de la xifra de negocis de la seua activitat professional no ha superat a l'exercici 2019 l'import de 600.000 euros anuals?

Solució:

El rendiment net de l'activitat professional s'ha de determinar en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, en no haver superat a l'exercici immediat anterior (2019) l'import net de la xifra de negocis els 600.000 euros anuals. Així mateix, atesa la incompatibilitat entre el mètode d'estimació directa i el d'estimació objectiva, la determinació del rendiment net de l'activitat agrícola s'ha d'efectuar també en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Exemple 2:

Senyor J.J.C., empresari, determina el rendiment net de la seua activitat econòmica en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa. El dia 5 de maig de 2020 inicia una nova activitat econòmica no inclosa en l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva i per a la que renuncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Com determinarà els rendiments nets d'ambdues activitats als exercicis 2020 i 2021?

Solució:

A l'exercici 2020 determinarà el rendiment net de la nova activitat en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, romanent en la modalitat simplificada l'activitat econòmica que venia desenvolupant. La incompatibilitat entre ambdues modalitats del mètode d'estimació directa no assortirà efectes fins a l'any següent, 2021, en què el rendiment net derivat d'ambdues activitats s'haurà de determinar en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.

Exemple 3:

Senyor A.V.C. inicia el dia 1 de juliol de 2020 una activitat empresarial a què no resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva. L'import net de la xifra de negocis el 2020 va ascendir a 425.000 euros.

Com determinarà el rendiment net de l'activitat als exercicis 2020 i 2021?

Solució:

A l'exercici 2020 determinarà el rendiment net en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, en no haver renunciat expressament a la seua aplicació.

A l'exercici 2021 haurà d'aplicar la modalitat normal del mètode d'estimació directa, ja que l'import net de la xifra de negocis elevat a l'any supera els 600.000 euros anuals (425.000 x 12/6 = 850.000).

Fase 1a. Determinació del rendiment net

Introducció

Normativa: Arts. 28.1 i 30 Llei IRPF, 30 Reglament; 12 a 16 LIS i 3 a 7 Reglament IS

La determinació del rendiment net de les activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa es realitza d'acord amb les normes de l'Impost sobre Societats (IS), sense perjudici de les regles contingudes a estos efectes en la mateixa Llei i Reglament del IRPF.

En virtut d'esta remissió al bloc normatiu de l'Impost sobre Societats, la determinació del rendiment net s'ha de realitzar corregint, mitjançant l'aplicació dels criteris de qualificació, valoració i imputació establits en l'esmentada normativa, el resultat comptable determinat d'acord amb les disposicions del Codi de Comerç i de les seues normes de desenvolupament, especialment, les contingudes en el Pla General de Comptabilitat.

No obstant això, ja que en l'àmbit del IRPF l'obligació d'administració de comptabilitat ajustada al Codi de Comerç i altres normes de desenvolupament no afecta a tots els contribuents titulars d'activitats econòmiques, les correccions o ajustaments de naturalesa fiscal s'han de practicar de la següent forma:

- **Contribuents obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter mercantil el rendiment net del qual es determine en la modalitat normal del mètode d'estimació directa): han d'aplicar les correccions i ajustaments de naturalesa fiscal sobre els components del resultat comptable, és a dir, sobre els ingressos i sobre les despeses.
- **Contribuents que no estiguen obligats a l'administració de comptabilitat ajustada al**

Codi de Comerç (titulars d'activitats empresarials de caràcter no mercantil, professionals, artistes o esportistes, siga quin siga el mètode de determinació dels seus rendiments nets i titulars d'activitats empresarials el rendiment net de les quals es determine en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa): han d'aplicar estos mateixos principis fiscals a les anotacions registrals d'ingressos i despeses que consten als seus llibres registre per a formular el rendiment net de l'activitat.

En definitiva, la determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, s'ha d'efectuar a partir dels conceptes fiscals d'ingressos íntegres i gastos fiscalment deduïbles que figuren en el model de declaració.

Per a això, s'hauran d'aplicar els criteris fiscals d'imputació, qualificació i valoració que a continuació es detallen en cada una de les partides que tenen la consideració d'ingressos computables i despeses deduïbles, així com els incentius fiscals establits per a les empreses de reduïda dimensió.

Important: *a efectes de la declaració del rendiment net en el mètode d'estimació directa, es consideren activitats econòmiques independents la totalitat de les realitzades pel contribuent que pertanguen a cada un dels següents grups:*

1. *Activitats empresarials de caràcter mercantil.*
2. *Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i pesqueres.*
3. *Altres activitats empresarials de caràcter no mercantil.*
4. *Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu.*
5. *Restants activitats professionals.*

Quadre-resum:Determinació del rendiment net (Ingressos - Despeses)

Quadre-resum:Determinació del rendiment net (Ingressos - Despeses)

Informació	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
Ingressos	(+) Ingressos d'explotació (+) Ingressos financers derivats de l'ajornament o fraccionament d'operacions realitzades en desenvolupament de l'activitat. (+) Ingressos d'explotació (+) Ingressos de subvencions corrents (+) Imputacions d'ingressos per subvencions de capital (+) Autoconsum de béns i serveis (+) IVA meritat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (+) Altres ingressos (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecto amortització deduïble. (+) Variació d'existències (només si hi ha un augment d'existències al final de l'exercici)	(+) Ingressos d'explotació (+) Ingressos financers derivats de l'ajornament o fraccionament d'operacions realitzades en desenvolupament de l'activitat. (+) Ingressos d'explotació (+) Ingressos de subvencions corrents (+) Imputacions d'ingressos per subvencions de capital (+) Autoconsum de béns i serveis (+) IVA meritat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (+) Altres ingressos (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecto amortització deduïble. (+) Variació d'existències (només si hi ha un augment d'existències al final de l'exercici)
Despeses	(-) Compra de mercaderies (-) Variació d'existència de mercaderies (només si hi ha una disminució d'existències al final de l'exercici) (-) Otros consums d'explotació (-) Sous i salaris (-) Seguretat Social a càrrec de l'empresa	(-) Compra de mercaderies (-) Variació d'existència de mercaderies (només si hi ha una disminució d'existències al final de l'exercici) (-) Otros consums d'explotació (-) Sous i salaris (-) Seguretat Social a càrrec de l'empresa

Informació	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
	(-) Seguretat Social o aportacions a mutualitats alternatives del titular de l'activitat (-) Indemnitzacions (-) Dietes i assignacions de viatge del personal assalariat (-) Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de treballadors (-) Otros despeses de personal (-) Despeses en Manutenció del titular en el desenvolupament de la seua activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet) (-) Otros subministraments (-) Serveis de professionals independents (-) Primes d'Assegurança (-) Otros serveis exteriors (-) Despeses financeres (-) IVA suportat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (-) Otros tributs fiscalment deduïbles (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat material (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat immaterial (-) Pèrdues per insolvència de deutors (-) Incentius Fiscals al mecenatge:convenis de col·laboració en activitats d'interés general	(-) Seguretat Social o aportacions a mutualitats alternatives del titular de l'activitat (-) Indemnitzacions (-) Dietes i assignacions de viatge del personal assalariat (-) Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de treballadors (-) Otros despeses de personal (-) Despeses en Manutenció del titular en el desenvolupament de la seua activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet) (-) Otros subministraments (-) Serveis de professionals independents (-) Primes d'Assegurança (-) Otros serveis exteriors (-) Despeses financeres (-) IVA suportat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (-) Otros tributs fiscalment deduïbles (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat material (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat immaterial (-) Pèrdues per insolvència de deutors (-) Incentius Fiscals al mecenatge:convenis de col·laboració en activitats d'interés general (-) Incentius Fiscals al mecenatge:despeses en

Informació	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
	(-) Incentius Fiscals al mecenatge:despeses en activitats d'interés general (-) Otros gastos fiscalment deduïbles (excepte provisions)	activitats d'interés general (-) Otros gastos fiscalment deduïbles (excepte provisions)
Provisions	(-) Provisions fiscalment deduïbles	(-) Conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (límit 5% sobre la diferència positiva entre ingressos i despeses anteriors amb un màxim de 2.000 euros)
= RENDIMENT NET		

Ingressos íntegres computables

Tenen la consideració d'ingressos íntegres computables derivats de l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals, els següents:

Covid-19: *tinga's en compte que les prestacions per cessament d'activitat amb motiu de l'emergència sanitària originada pel Covid-19, que es contemplen als articles 17 del Reial Decret llei 8/2020, de 17 de març, de mesures urgents extraordinàries per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-19 (BOE del 18), 9 del Reial Decret llei 24/2020, de 26 de juny, de mesures socials de reactivació de l'ocupació i protecció del treball autònom i de competitivitat del sector industrial (BOE del 27) i 13 del Reial Decret llei 30/2020 de 29 de setembre, de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 30) es consideren rendiments de treball pel que no computen com ingressos de l'activitat econòmica.*

De la mateixa manera la prestació extraordinària de cessament d'activitat per als treballadors de temporada prevista a l'article 14 del Reial Decret llei 30/2020, de 29 de setembre, de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 30) es considera rendiment de treball personal i, per tant, tampoc no computa com a ingrés de l'activitat econòmica.

1. Ingressos d'explotació

Tenen esta consideració la totalitat dels ingressos íntegres derivats de la venda de béns o prestacions de serveis que constituïsquen l'objecte propi de l'activitat, inclosos, en el seu cas, els procedents de serveis accessoris a l'activitat principal.

Vegeu la norma de registre i valoració 14a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a ingressos per vendes i prestació de serveis.

D'acord amb l'esmentada norma els ingressos procedents de la venda de béns i de la prestació de serveis es valoraran per **el valor raonable de la contrapartida**, rebuda o per rebre, derivada dels mateixos, que, tret d'evidència en contrari, serà el preu acordat per als esmentats béns o serveis, deduït: l'import de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o altres partides similars que l'empresa puga concedir, així com els interessos incorporats al nominal dels crèdits. No obstant això, podran incloure's els interessos incorporats als crèdits comercials amb venciment no superior a un any que no tinguen un tipus d'interés contractual, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no siga significatiu.

Els impostos que graven les operacions de venda de béns i prestació de serveis que l'empresa ha de repercutir a tercers com l'Impost sobre el Valor Afegit i els Impostos Especials, així com les quantitats rebudes per compte de tercers, **no formaran part dels ingressos**.

Quan existisca contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor de mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració dels mateixos s'efectuarà pel seu valor normal al mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la qual es donen relacions de vinculació en els termes previstos a l'article 18 de la LIS, les operacions entre persones o entitats vinculades es valoraran pel seu valor de mercat. S'entendrà per valor de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents condicions que respecten el principi de lliure competència.

En estos casos el titular de l'activitat haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V del títol I (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el disposat a l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), en el que es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.La menció als administradors inclourà als de dret i als de fet. En els suposats en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions

vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

2. Ingressos financers derivats de l'ajornament o fraccionament d'operacions realitzades en desenvolupament de l'activitat

S'entén inclosa en esta rúbrica la contraprestació obtinguda pel contribuent per l'ajornament o fraccionament del preu de les operacions realitzades en desenvolupament de la seua activitat econòmica habitual.

3. Ingressos per subvencions corrents i per subvencions de capital

Subvencions corrents i de capital: distinció

Les ajudes públiques donen lloc a un diferent tractament tributari segons la qualificació que siga procedent atorgar a les mateixes: Subvencions corrents i de capital.

Subvencions de capital

Les subvencions de capital són aquelles que tenen com a finalitat primordial la d'afavorir la instal·lació o inici de l'activitat, així com la realització d'inversions en immobilitzat (edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), o despeses de projecció plurianual i s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura en què s'amortitzen les inversions o les despeses realitzades amb càrrec a les mateixes.

> Per tant, la subvenció tindrà el caràcter de subvenció de capital sempre que tinga com a finalitat el finançament d'immobilitzat o capital fix de l'empresari o professional. No obstant això, si el seu objecte és garantir, durant l'inici de l'activitat, uns ingressos mínims o compensar despeses de l'exercici, s'haurà de tractar com una subvenció corrent.

No obstant això, en aquells casos en què els béns no siguen susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produïsca l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb l'esmentada subvenció, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.

Subvencions corrents

Les subvencions corrents són aquelles que es concedixen normalment per a garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat i es computen en la seua totalitat com un ingrés més del període en què es meriten. És a dir, quan es reconega en ferm la

concessió de la subvenció i es quantifique la mateixa, amb independència del moment en què es perceba la mateixa.

No obstant això l'anterior, si el contribuent haguera optat pel criteri de cobraments i pagaments, en els termes previstos a l'article 7.2 del Reglament del IRPF, que establix l'opció d'utilitzar el criteri de cobraments i pagaments per a imputar temporalment els ingressos i despeses derivades de rendiments d'activitats econòmiques, la subvenció s'haurà d'imputar en el període impositiu en què es produïsca el corresponent cobrament de la mateixa.

Especialitats fiscals de determinades subvencions i ajudes públiques

A. Subvencions de la Política Agrària Comunitària i altres ajudes públiques (subvencions corrents)

Normativa:Disposició addicional cinquena Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable les rendes positives que es posen de manifest com a conseqüència de:

. La percepció de les següents ajudes de la política agrària comunitària:

1. Abandonament definitiu del cultiu de vinya.
2. Prima a l'arrencada de plantacions de pomeres.
3. Prima a l'arrencada de plataneras.
4. Abandonament definitiu de la producció lletera.
5. Abandonament definitiu del cultiu de peres, bresquilles i nectarines.
6. Arrencada de plantacions de peres, bresquilles i nectarines.
7. Abandonament definitiu del cultiu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.

. La percepció de les següents ajudes de la política pesquera comunitària:

1. Paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seua transmissió per a la constitució de societats mixtes a tercers països.
2. Abandonament definitiu de l'activitat pesquera.

. La percepció d'ajudes públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació o afonament, d'elements patrimonials.

. La percepció d'ajudes a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera satisfetes pel Ministeri de Foment a transportistes que complisquen els requisits establits en la normativa reguladora de la concessió de les esmentades ajudes.

Vegeu l'Ordre FOM (Ministeri de Foment)/3218/2009, de 17 de novembre (BOE del 30).

. La percepció d'indemnitzacions públiques, a causa del sacrifici obligatori d'animals destinats a la reproducció de la cabana ramadera, en el marc d'actuacions destinades a l'erradicació d'epidèmies o malalties.

. Les ajudes públiques diferents de les anteriorment relacionades **percebudes per a la reparació dels danys sofrits en elements patrimonials** per incendi, inundació, afonament o altres causes naturals, només s'integraran a la base imposable en la part que excedisquen del cost de reparació dels mateixos.

> En cap cas els costos de reparació, fins a l'import de l'esmentada ajuda, no seran fiscalment deduïbles ni es computaran com millora.

Tampoc no s'integraran a la base imposable del IRPF les ajudes públiques percebudes per a compensar el **desallotjament temporal o definitiu** per idèntiques causes del local en què el titular de l'activitat econòmica exercira la mateixa.

Regles per a calcular la renda que no s'integra a la base imposable del IRPF

Encara que la subvenció o ajuda pública prova d'absorbir la possible pèrdua experimentada en els elements patrimonials, en aquells supòsits en els quals l'import d'estes subvencions o ajudes siga inferior al de les pèrdues o disminucions de valor que, en el seu cas, s'hagen produït en els elements patrimonials, la diferència negativa podrà consignar-se en la declaració com a pèrdua patrimonial.

Quan no existisquen pèrdues, només s'exclourà de gravamen l'import de les ajudes.

El següent quadre recull el tractament fiscal d'estes subvencions i ajudes públiques en funció de l'import percebut i del resultat produït (guany o pèrdua patrimonial) en els elements a què l'ajuda o subvenció es referix.

Signe de l'alteració patrimonial produïda (*)	Import de la subvenció o ajuda percebuda	Renda que s'ha d'incloure en la declaració
Pèrdua	Major que la pèrdua patrimonial	Cap
	Menor que la pèrdua patrimonial	Pèrdua patrimonial (diferència entre la subvenció o ajuda percebuda i la pèrdua experimentada)
Guany (**)	Qualsevol	Només el guany patrimonial obtingut

Notes al quadre:

(*) Determinat conforme a les regles generals del IRPF per al càlcul de l'import dels guanys i pèrdues patrimonials, sense computar l'import de l'ajuda o subvenció.(Tornar)

(**) Este supòsit pot donar-se en aquells casos en els quals el valor de realització dels elements patrimonials fets malbé o destruïts siga superior al valor net comptable dels mateixos elements.(Tornar)

B. Subvencions forestals

Normativa: Disposició addicional quarta Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable les subvencions concedides els qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocráticos o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció medi, segons l'espècie que es tracte, siga igual o superior a 20 anys.

C. Ajuts econòmics a esportistes d'alt nivell

Normativa: Art. 4 Reglament IRPF

En virtut de la seua exempció que establix l'article 7.m) de la Llei del IRPF per a estes ajudes, no s'inclouran entre els ingressos de les activitats professionals que, en el seu cas, puguen desenvolupar els qui tinguen reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell els ajuts econòmics de formació i tecnificació esportiva, amb el límit de 60.100 euros anuals.

L'exempció està condicionada al compliment dels següents requisits:

- Que els seus beneficiaris tinguen reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, conforme al previst al Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).
- Que siguen finançades, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comité Olímpic Espanyol o pel Comité Paralímpic Espanyol.

4. Autoconsum de béns i serveis

Normativa: Art. 28.4 Llei IRPF

Dins d'esta expressió es comprenen els lliuraments de béns i prestacions de serveis la destinació de les quals siga el patrimoni privat del titular de l'activitat o de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com els lliuraments de béns o prestacions de serveis realitzades a altres persones de forma gratuïta (autoconsum extern).

La valoració a efectes fiscals dels ingressos corresponents a les esmentades operacions s'ha de realitzar imperativament pel valor normal de mercat dels béns o serveis cedits, o que hagen sigut objecte d'autoconsum.

> ***Recorde:*** *quan existisca contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor normal*

de mercat dels béns cedits o dels serveis prestats, es prendrà com a criteri de valoració dels ingressos el preu normal de mercat dels mateixos.

5. IVA meritat

No s'haurà de computar dins dels ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de serveis realitzades en l'àmbit de l'activitat empresarial o professional, el IVA meritat les quotes del qual s'hagen d'incloure en les declaracions-liquidacions corresponents a este impost.

Al contrari, s'hauran d'incloure entre els ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de serveis, el IVA meritat i, en el seu cas, les compensacions percebudes les quotes de les quals no s'hagen d'incloure en declaracions-liquidacions corresponents a este impost.

Entre altres supòsits, l'esmentada circumstància ocorrerà quan l'activitat econòmica desenvolupada es trobe en algun dels següents règims especials del IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.
- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca.

6.Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització:excés amortització deduïda respecto amortització deduïble

Normativa:Disposició addicional trentena Llei IRPF

Quan l'exercici 2020 es produïsca la transmissió d'elements patrimonials que hagen gaudit de la llibertat amortització prevista en la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial a què, en el seu cas, puga donar lloc la transmissió el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que superen de les quals hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella.

L'esmentat excés tindrà, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

7. Variació d'existències (només si hi ha un augment d'existències al final de l'exercici)

La variació d'existències és la diferència que es produïx entre les existències (mercaderies i matèries primeres) inicials i les finals de l'exercici comptable, valorades estes pel seu preu d'adquisició.

La variació d'existències té per objecte determinar el consum d'existències de l'exercici i ajustar el resultat. Per això, quan la valoració de les existències a l'inici de l'exercici és menor que al final d'este, l'esmentada diferència ha de reflectir-se com a ingrés ja que significa que part de les existències adquirides a l'exercici no s'han consumit en finalitzar este.

A diferència de l'anterior, quan la valoració de les existències inicials és més gran que la valoració de les existències finals, l'esmentada variació negativa ha de reflectir-se com a despesa. En este cas l'esmentada variació significa que s'han consumit a l'exercici més existències que les adquirides al llarg del mateix, considerant també les existències que figuraven a l'inventari a 1 de gener.

> Vegeu dins dels "Gastos Fiscalment Deduïbles" l'apartat sobre "Variació d'existències"Així com la norma de registre i valoració 10a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a la valoració de les existències.També vegeu la Resolució de 14 d'abril de 2015, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual s'establixen criteris per a la determinació del cost de producció.

Exemple:

El senyor P.X.R dedicat a la venda d'electrodomèstics disposa al seu magatzem d'existències valorades a l'inici de l'exercici 2020 per import 40.000 euros. Al final de l'exercici el recompte i inventari de les existències que hi ha al seu magatzem assolix una valoració de 60.000 euros.

Determinar si la valoració d'existències ha de figurar com a ingrés o despesa de l'exercici per a determinar el rendiment net de l'activitat.

Solució:

Existències finals:Valoració:60.000

Existències inicials: Valoració 40.000

Variació d'existències (60.000 – 40.000) = + 20.000

En ser inventari final d'existències superior a l'inicial la diferència (20.000 euros) figurarà com un ingrés de l'exercici per este concepte. Això significa que durant l'exercici s'han consumit 20.000 euros menys de les existències que s'han adquirit al llarg de l'exercici, la qual cosa suposa al final un augment de les existències finals per import de 20.000 euros.

8. Altres ingressos

Dins d'esta rúbrica s'han de computar, entre altres, els següents conceptes:

a) Treballs realitzats per a l'empresa, valorats d'acord amb el cost de producció dels actius fixos produïts per la mateixa empresa.

b) Excessos i aplicacions de provisions i de pèrdues per deteriorament.

c) Altres ingressos de gestió.

Com, per exemple, contraprestacions per serveis de mediació realitzats de manera accidental, o per la prestació eventual de certs serveis (transporte, reparacions, assessoria, informes...), o ingressos per serveis al personal.

d) Indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores per sinistres que hagen afectat a productes de l'explotació (existències de mercaderies, matèries primeres, envasos, embalatges, etc.), sempre que es produïsca la **destrucció** dels mateixos.

Així mateix, s'ha de tindre en compte que:

- Si el que es produïx és un **desperfecte reparable**, la indemnització percebuda de la companyia d'assegurances **serà un ingrés de l'activitat** que contraresta la despesa de la reparació
- Si les indemnitzacions afectaren a **elements de l'actiu fix afecte**, el seu import no es computarà com a ingrés, sinó que deurà **formar part del valor d'alienació** dels mateixos a efectes de determinar el guany o pèrdua patrimonial resultant.

Gastos fiscalment deduïbles

Atenció: *La declaració de les despeses deduïbles s'efectuarà consignant els que, havent-se produït en el desenvolupament de l'activitat, tinguen la consideració de fiscalment deduïbles. Aquelles despeses deduïbles que no apareguen expressament recollides en les següents rúbriques de la declaració, es reflectiran en la corresponent a "Altres conceptes fiscalment deduïbles (excepte provisions)".*

1. Requisits per a considerar una despesa com a deduïble

Tenen la consideració fiscal de deduïbles són despeses que complisquen els següents requisits

a. Que estiguen vinculats a l'activitat econòmica desenvolupada. És a dir, que siguen propis de l'activitat.

b. Que es troben convenientment justificats.

D'acord amb el disposat a l'article 106.4 de la Llei General Tributària, les despeses deduïbles i les deduccions la qual cosa es practiquen, quan estiguen originats per operacions realitzades per empresaris o professionals, s'hauran de justificar, de forma prioritària, mitjançant la **factura** lliurada per l'empresari o professional que haja realitzat la corresponent operació que complisca els requisits assenyalats en la normativa tributària.

Ara bé i sense perjudici de l'anterior, la factura **no constituïx** un medi de prova privilegiat respecte de l'existència de les operacions, pel que una vegada que l'Administració qüestiona fundadament la seua efectivitat, correspon a l'obligat tributari aportar proves sobre la realitat de les operacions

c. Que es troben registrats en la comptabilitat o en els llibres-registre que amb caràcter obligatori han de portar els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques.

2. Compra, Variació d'existències i Otros consums d'explotació

S'inclouen dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració del IRPF.

a. Compra d'existències (mercaderies i matèries primeres)

Dins d'esta categoria es recullen les adquisicions corrents de béns efectuades a tercers, sempre que complisquen els dos següents requisits:

1. Que es realitzen per a l'obtenció dels ingressos.
2. Que es tracte de béns integrants de l'actiu corrent.

En el preu d'adquisició s'han d'incloure les despeses addicionals, tals com els de transports, assegurança, càrrega i descàrrega i altres d'atribuïbles directament a l'adquisició.

L'esmentat preu és l'import facturat pel venedor (després de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o similar, així com els interessos incorporats al nominal dels dèbits), on s'inclouran les despeses addicionals que es produïsquen fins que els béns estiguen ubicats per a la seua venda (transports, aranzels, segurs...).

b. Variació d'existències (només si existix disminució d'existències al final de l'exercici)

Per a determinar el consum d'existències produït durant l'exercici és necessari que, a més de tindre en compte les compres realitzades, es determinen les existències no consumides a l'exercici, és a dir, la variació d'existències.D'esta manera, quan les existències inicials siguen més grans que les existències finals, és a dir quan hi ha una disminució d'estes, l'esmentada variació es reflectirà com a despesa de l'exercici.

A diferència de l'anterior, quan les existències a l'inici de l'exercici són menors que al final d'este, és a dir, quan hi ha un augment d'existències es reflectiren com a ingrés.

Pel que respecta als criteris valoratius de les existències**,** s'ha de subratllar que el valor de les finals, que ha de coincidir amb el valor de les inicials de l'exercici següent, pot determinar-se pel seu preu d'adquisició o cost de producció, admetent-se com criteris valoratius per a grups homogenis d'existències el cost mitjà ponderat i el FIFO.

> Vegeu dins dels "Ingressos Íntegres computables" l'apartat sobreVariació d'existències"Així com la norma de registre i valoració 10a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a la valoració de les existències.També vegeu la Resolució de 14 d'abril de 2015, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual s'establixen criteris per a la determinació del cost de producció.

c. Altres consums d'explotació

S'inclourà ací el consum d'altres aprovisionaments (diferents de les mercaderies i materias primeres) destinats al procés de producció o utilitzats en la prestació de serveis (elements i conjunts incorporables, combustibles, reposats, materials diversos, envasos, embalatges, material d'oficina, etc.).

> Per elements i conjunts incorporables s'entenen els fabricats normalment fora de l'empresa i adquirits per esta per a incorporar-los a la seua producció sense sotmetre'ls a transformación.
>
> En el cas dels combustibles s'inclourà únicament el consum de matèries energètiques susceptibles d'emmagatzemament.
>
> Són reposats les peces destinades a ser muntades en instal·lacions, equips o màquines en substitució d'altres semblants.
>
> Per materials diversos s'entén altres matèries de consum que no han d'incorporar-se al producte fabricat.

El consum de l'exercici serà el resultat de sumar a les existències inicials de tals béns, les adquisicions realitzades durant l'exercici, i de minorar l'esmentada suma en el valor de les existències finals del període.

Important:*a diferència de les existències de mercaderies i matèries primeres, en el cas d'"Altres consums d'explotació" únicament es reflectirà el consumit a l'exercici.*

3. Despeses de personal

Dins d'esta categoria es poden incloure els següents conceptes que apareixen perfectamente diferenciats en la declaració del IRPF.

a. Sous i salaris

S'han d'incloure les quantitats meritades per tercers en virtut d'una relació laboral. Entre les mateixes, s'inclouen els sous, pagues extraordinàries, retribucions en espècie (inclòs l'ingrés a

compte que corresponga realitzar per les mateixes, sempre que no s'haja repercutit als perceptors), així com els premis.

Especialitats en el IRPF de les prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar

Normativa: Art. 30.2.2ª Llei IRPF

Tenen la consideració de despesa deduïble les retribucions satisfetes a altres membres de la unitat familiar del titular, sempre que es complisquen tots els requisits següents:

- Que el cònjuge o els fills menors treballen habitualment i amb continuïtat en les activitats empresarials o professionals desenvolupades pel titular de les mateixes.
- Que el cònjuge o el fill menor del titular de l'activitat convisquen amb este últim.
- Que existisca l'oportú contracte laboral, de qualsevol de les modalitats establides a l'Estatut dels Treballadors i altres disposicions de desenvolupament.
- Que existisca afiliació del cònjuge o fill menor al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Que les retribucions estipulades amb cada un d'ells, corresponents a la seua qualificació professional i al treball realitzat, no siguen superiors a les de mercat. Si foren superiors, l'excés sobre el valor de mercat no serà despesa deduïble per al pagador. Les retribucions estipulades tenen la consideració de rendiments del treball per als seus perceptors a tots els efectes tributaris.

b. Seguretat Social a càrrec de l'empresa

S'inclouran les quantitats satisfetes a la Seguretat Social per cotitzacions socials a càrrec de l'empresa partint dels sous i salaris del seu personal.

c. Indemnitzacions

Comprén les quantitats que es lliuren al personal de l'empresa per a rescabalar-lo d'un mal o perjuí, encara que resulten exemptes per al perceptor. S'inclouen específicament en esta apartat les indemnitzacions per acomiadament i jubilacions anticipades.

d. Dietes i assignacions de viatges del personal ocupat

S'inclouran les quantitats que abone l'empresa per a sufragar o compensar les despeses en manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, així com les despeses de locomoció en què incórreguen els seus treballadors per desplaçaments a municipis diferents del seu lloc de treball habitual (encara que resulten exempts del IRPF per al perceptor).

e. Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor dels treballadors

. Contribucions a plans de pensions o a plans de previsió social empresarial

D'acord amb el disposat a l'article 14.2 de la LIS, seran deduïbles les contribucions o aportacions efectuades per l'empresari o professional en qualitat de promotor d'un pla de pensions regulats en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, així com les realitzades a plans de previsió social empresarial del qual resulten partícips o assegurats els seus empleats, sempre que les mateixes s'imputen a cada partícip o assegurat en la part corresponent, tret que es tracte de les realitzades a favor de beneficiaris de manera extraordinària quan siga precís per a garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que incloguen règims de prestació definida per a la jubilació i s'haja posat de manifest, a través de les revisions actuarials, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

Des d'1 de gener de 2013 s'admeten les assegurances col·lectives de dependència com contractes d'assegurances aptes per a instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses.

> Vegeu sobre això la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions a la redacció donada per la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE del 2).

. Contribucions efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions

D'acord amb el disposat a l'article 14.2 de la LIS, seran deduïbles les contribucions empresarials efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions, sempre que complisquen els següents requisits:

- Que siguen imputades fiscalment a les persones a qui es vinculen les prestacions.
- Que el pagador transmeta de forma irrevocable el dret a la percepció de les prestacions futures.
- Que el pagador transmeta la titularitat i la gestió dels recursos en què consistisquen les esmentades contribucions.

Així mateix, seran deduïbles les contribucions efectuades per les empreses promotores previstes en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió dels fons de pensions d'ocupació (FPE), sempre que es complisquen els requisits enumerats anteriorment i les contingències cobertes siguen les previstes per als plans de pensions en la seua normativa reguladora.

Atenció: *tinga's en compte que la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, va derogar la Directiva 2003/41/CE que es referix l'article 51 de la Llei del IRPF, amb efectes a partir de 13 de gener de 2019, establint que*

les referències a la indicada Directiva 2003/41/CE s'entendran fetes a l'esmentada Directiva (UE (Unió Europea)) 2016/2341.

Finalment indicar en relació amb les aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor dels treballadors que, d'acord amb el disposat a l'article 14.1 del LIS, **no seran deduïbles les despeses per provisions i fons interns** per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les que són objecte del Text Refós de la Llei Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.Estes despeses seran fiscalment deduïbles en el període impositiu en què s'abonen les prestacions.

f. Altres despeses de personal

Dins d'esta rúbrica poden incloure's les despeses de formació del personal, tant de caràcter habitual com a esporàdic, primes per contractes d'assegurances sobre la vida, accidents, malaltia, etc., excepte les quotes de la Seguretat Social i qualsevol altre de relacionat amb el personal al servei de l'activitat que no puga ser considerat com a pura liberalitat.

Les despeses que d'acord amb els usos i costums s'efectuen respecte al personal de l'empresa (obsequis, paneres de Nadal, etc.) no es consideren com a pures liberalitats, per la qual cosa poden constituir despeses deduïbles.

4. Despeses del titular de l'activitat

S'inclouen dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració del IRPF:

a. Seguretat social o aportacions a mutualitats alternatives del titular de l'activitat

S'inclouen:

1. Les cotitzacions del titular de l'activitat al Règim Especial de Treballadors Autònoms (DESAFIA) o,

Covid-19: la *exclusió total o parcial del pagament de les quotes del DESAFIA (Règim Especial de Treballadors Autònoms), com conseqüència de l'aplicació de les mesures urgents extraordinàries per a fer front a l'impacte econòmic i social del covinya-19 contingudes a l'article 17 del Reial Decret llei 8/2020, de 17 de març, de mesures urgents extraordinàries per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-19, i a l'article 8 del Reial Decret llei 24/2020, de 26 de juny, de mesures socials de*

reactivació de l'ocupació i protecció del treball autònom i de competitivitat del sector industrial, quan derivada d'una inexistència d'obligació o exempció, determina la seua falta d'incidència en el IRPF, en no correspondre a cap dels supòsits d'obtenció de renda establits a l'article 6 de la Llei del IRPF, no tenint per tant la naturalesa de rendiment íntegre ni correlativament la de despesa deduïble per a la determinació dels rendiments.

2. En el seu cas, les aportacions que realitze el titular de l'activitat a les Mutualitats de Previsió Social quan actuen com a alternatives a l'esmentat règim especial de la Seguretat Social.

Especialitats en el IRPF de les aportacions a Mutualitats de Previsió Social del mateix empresari o professional

Normativa (Art. 30.2.1ª Llei IRPF)

Com a regla general, les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o professional, no constituïxen despesa deduïble per a la determinació del rendiment net de l'activitat, ja que les mateixes poden reduir la base imposable del contribuent d'acord amb els requisits i límits establits a tal efecte.

Vegeu sobre això al Capítol 13 les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social.

No obstant això, tenen la consideració de despesa deduïble de l'activitat les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, quan, a efectes de donar compliment a l'obligació prevista en la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'Ordenació i Supervisió de les Assegurances Privades, actuen com alternatives al règim especial de la Seguretat Social, en la part que tinga per objecte la cobertura de contingències ateses per l'esmentat règim especial, amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida a cada exercici econòmic.

> La disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995 ha sigut derogada pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General de la Seguretat Social, i integrada a la disposició addicional dihuitena de l'esmentat text refós. Per tant, la referència efectuada a la disposició derogada s'entendrà realitzada a la disposició corresponent del text refós.
>
> A més s'ha de tindre en compte a efectes del límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida a cada exercici econòmic que, per a 2020, es prorroga la cotització per contingències comunes en el DESAFIA que regula l'article 15 de l'Ordre TMS/83/2019, de 31 de gener, per la qual es desenvolupen les normes legals de cotització a la Seguretat Social, atur,

protecció per cessament d'activitat, Fons de Garantia Salarial i formació professional per a l'exercici 2019 (BOE del 2 de febrer). L'esmentat article establix una base màxima de cotització de 4.070,10 euros mensuals i, d'acord amb el previst a l'esmentat article 15, el tipus màxim de cotització per a contingències comunes és del 28,30 per 100. Per tant, la quota màxima per contingències comunes el 2020 és de 13.822,06 euros [0,283 x (4.070,10 x 12)].

Quan les aportacions excedisquen d'este límit, l'excés podrà ser objecte de reducció en la base imposable del IRPF, si bé només en la part que tinga per objecte la cobertura de les mateixes contingències que els plans de pensions i amb els límits i requisits que s'assenyalen al Capítol 13 en l'apartat corresponent a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

b. Despeses en manutenció del mateix contribuent incorreguts en el desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa: Art. 30.2.5ª.c) Llei IRPF

Els contribuents podran deduir per a la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica en estimació directa les despeses en manutenció que complisquen els següents requisits:

- Que siguen despeses del mateix contribuent.
- Que es realitzen en el desenvolupament de l'activitat econòmica.És a dir, que siguen propis de l'activitat.
- Que es produïsquen en establiments de restauració i hostaleria.
- Que s'abonen utilitzant qualsevol medi electrònic de pagament.
- Que no superen els límits quantitatius que reglamentàriament s'establix l'article 9.A.3.a) del Reglament del IRPF per a les dietes i assignacions per a despeses normals de manutenció dels treballadors.

La remissió que la Llei del IRPF realitza per a les despeses en manutenció d'empresaris o professionals a la regulació reglamentària establida per a les dietes i assignacions per a despeses normals de manutenció dels treballadors continguda a l'article 9 del Reglament del IRPF, se circumscriu als límits quantitatius establits per a les esmentades despeses en manutenció, sense que, en conseqüència, en l'esmentada remissió es contemplen despeses diferents als de manutenció, com les despeses d'estada, ni altres aspectes regulats a l'article 9 respecte a les despeses en manutenció diferents als seus límits quantitatius, atesa la seua diferent naturalesa.

En eixe sentit mentre que les dietes constituïxen assignacions efectuades per l'empresari al treballador per compte aliè que, en virtut del poder d'organització que assistix a l'empresari, s'ha de desplaçar anara del seu centre de treball per a desenvolupar el mateix; les despeses deduïbles per manutenció de l'empresari o professional a què es referix l'article 30.2.5ª de la Llei del IRPF , són despeses en què incorre el mateix empresari o professional, en desenvolupament de la seua activitat econòmica.

Els esmentats límits són:

Informació	Espanya	Estranger
Pernoctant en municipi diferent (*)	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia
Sense pernoctar en municipi diferent	26,67 euros/dia	48,08 euros/dia
(*) S'ha de tractar d'un municipi diferent del lloc de treball habitual del contribuent i del qual constituïsca la seua residència. (Tornar)		

L'excés sobre els esmentats imports no podrà ser objecte de deducció.

Important: *el contribuent haurà de conservar, durant el termini màxim de prescripció, aportant quan siga requerit a l'efecte, els justificants de les despeses per a comprovar el compliment dels requisits exigits per la norma.*

5. Serveis exteriors

Dins d'esta categoria es poden incloure els següents conceptes que apareixen perfectamente diferenciats en la declaració del IRPF.

a. Arrendaments i cànons

En general

S'entenen inclosos en esta rúbrica les despeses originades en concepte de lloguers, cànons, assistència tècnica, etc., per la cessió al contribuent de béns o drets que es troben afectes a l'activitat, quan no s'adquirisca la titularitat dels mateixos.

Pel concepte de **"cànons"** s'inclouran les quantitats fixes o variables que se satisfan pel dret a l'ús o a la concessió d'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial.

Pel concepte de **"arrendament"**, les quantitats satisfetes pel lloguer o arrendament operatiu o per cessió de béns mobles i immobles per a l'ús o a disposició de l'empresa.

Especialitats

Sense perjudici de l'anterior han de tindre's en compte a efectes de determinar les quantitats deduïbles per este concepte les especialitats que es comenten en els seus següents apartats.

1. Contractes d'arrendament financer "lísing"

Normativa: Art. 106 LIS

S'establix un règim fiscal específic per als contractes d'arrendament financer en els quals es donen els següents requisits:

- Que el llogater siga una entitat de crèdit o un establiment financer de crèdit.
- Que tinguen una durada mínima de 2 anys quan tinguen per objecte béns mobles i de 10 anys quan tinguen per objecte béns immobles o establiments industrials.

  No obstant això, reglamentàriament, per a evitar pràctiques abusives, es podran establir altres terminis mínims de durada en funció de les característiques dels diferents béns que puguen constituir el seu objecte.

- Que les quotes d'arrendament financer apareguen expressades als respectius contractes diferenciant la part que corresponga a la recuperació del cost del bé per l'entitat llogatera, exclòs el valor de l'opció de compra i la càrrega financera exigida per ella, tot això sense perjudici de l'aplicació del gravamen indirecte que corresponga.
- Que l'import anual de la part de les quotes d'arrendament financer corresponent a la recuperació del cost del bé ha de romandre igual o tindre caràcter creixent al llarg del període contractual.

Concepte de contractes d'arrendament financer: Amb efectes a partir del 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27) definix en la seua disposició addicional tercera el concepte d'operacions d'arrendament financer com "aquells contractes que tinguen per objecte exclusiu la cessió de l'ús de béns mobles o immobles, adquirits per a l'esmentada finalitat segons les especificacions del futur usuari, a canvi d'una contraprestació consistent en l'abonament periòdic de quotes. Els béns objecte de cessió hauran de quedar afectats per l'usuari únicament a les seues explotacions agrícoles, pesqueres, industrials, comercials, artesanals, de serveis o professionals. El contracte d'arrendament financer inclourà necessàriament una opció de compra, al seu terme, en favor de l'usuari."

Complits estos requisits el seu **règim de deducibilidad fiscal** és el següent:

a. La totalitat de la part de les quotes corresponent a la càrrega financera satisfeta a l'entitat llogatera té la consideració de despesa fiscalment deduïble.

b. La part de les quotes d'arrendament financer satisfetes a l'entitat llogatera que corresponga a la recuperació del cost del bé té la consideració de despesa deduïble amb les dues limitacions següents:

1. La quantitat deduïble no podrà ser superior al resultat d'aplicar al cost del bé el doble del coeficient d'amortització lineal màxim segons les taules d'amortització oficialment aprovades.

En el cas de contribuents (empresaris o professionals) que tinguen la consideració fiscal de empresa de reduïda dimensió, el coeficient d'amortització lineal segons taules es multiplicarà per tres a estos efectes.

> La taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del mètode d'estimació directa es conté a l'article 12.1.a) LIS. En la modalitat simplificada de l'esmentat règim, la taula d'amortització aplicable es conté en l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

Per al càlcul de l'esmentat límit es tindrà en compte el moment de la posada en condicions de funcionament del bé. Els excessos que, com a conseqüència d'esta limitació, no siguen deduïbles podran deduir-se en els períodes impositius següents, amb el mateix límit doble o triple del coeficient d'amortització anteriorment assenyalat.

2. En el supòsit que l'objecte del contracte siga terrenys, solars i altres actius no amortitzables, esta part de la quota no constituïx despesa deduïble. En cas que tal condició es presente només en una part del bé objecte de l'operació, podrà deduir-se únicament la proporció que corresponga als elements susceptibles d'amortització, que haurà de ser expressada diferenciadament al respectiu contracte.

Exemple:

Senyor S.T.V. exercix l'activitat de fabricació de calçat i determina el rendiment net de l'esmentada activitat pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

El dia 30 de juny de 2020 adquirix una furgoneta de repartiment nova en règim d'arrendament financer ("lísing") d'acord amb les següents condicions:

- Durada del contracte: 2 anys.
- Quotes anuals: 8.000 euros, de les que 600 euros representen la càrrega financera i la resta correspon a la recuperació del cost del bé.
- Opció de compra: 1.200 euros a l'acabament del segon any.
- Cost de l'element: 16.000 euros.

Determinar les quantitats que senyor S.T.V. podrà deduir a l'exercici les satisfetes pel contracte d'arrendament financer efectuat, sabent que el coeficient d'amortització lineal segons taules de la furgoneta és el 16 per 100, que la furgoneta va ser posada a disposició i va entrar en funcionament el dia 1 de juliol de 2020 i que l'activitat econòmica de la que és titular té l'exercici 2020 la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Solució:

En tindre l'activitat econòmica desenvolupada la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici 2020, el titular podrà deduir dels seus rendiments íntegres els següents gastos fiscalment deduïbles:

Carrega financera (600/12 mesos) x 6 mesos = 300

Recuperació del cost del bé (quantitat satisfeta deduïble) [(8.000 /12 mesos) x 6 mesos] - 300 = 3.700

Total despeses deduïbles (300 + 3.700) = 4.000

Nota: La quantitat satisfeta corresponent a la recuperació del cost del bé té en la seua totalitat la consideració de despesa deduïble, en no superar els límits legalment establits. La determinació de l'esmentat límit es realitza de la següent forma:

Coeficient lineal màxim aplicable segons taules: 16%

Coeficient lineal màxim aplicable el 2020: (16 x 3) = 48%

Import màxim d'amortització fiscal: (48% s/16.000) x 6/12 = 3.840

2. Especialitats en el IRPF de les cessions a l'activitat econòmica de béns i drets pertanyents de forma privativa a membres de la unitat familiar

Normativa: Art. 30.2.3ª Llei IRPF

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell, realitzen cessions de béns o drets que servisquen amb la finalitat de l'activitat econòmica que es tracte, el titular de l'esmentada activitat podrà deduir, per a la determinació dels rendiments de la mateixa, la contraprestació estipulada per l'esmentada cessió, sempre que no excedisca del valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se este últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

Important: *la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que desenvolupe una activitat econòmica no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre ells.*

b. Reparacions i conservació

Es consideren despeses de conservació i reparació de l'actiu material afecte:

- Els efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials.
- Els de substitució d'elements no susceptibles d'amortització i la inutilització dels quals siga conseqüència del funcionament o ús normal dels béns a què estiguen integrats.
- Els d'adaptació o readaptació d'elements materials de l'immobilitzat, quan no suposen increment del seu valor o capacitat productiva.

No es consideraran despeses de conservació o reparació, les que suposen ampliació o millora

de l'actiu material i siguen, per tant, amortitzables.

Vegeu sobre això la Resolució d'1 de març de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries (BOE de 8 de març).

c. Subministraments

Normativa: Art. 30.2.5ªb) Llei IRPF

S'ha d'incloure dins d'este concepte l'import de les despeses corresponents a electricitat i qualsevol altre proveïment (aigua, gas, telefonia, internet, etc.)que no tinguera la qualitat d'emmagatzemable.

Atenció: *les despeses derivades de l'ús d'una línia de telefonia mòbil seran deduïbles en la mesura que esta línia s'utilitze* ***exclusivament*** *per al desenvolupament de l'activitat econòmica. Entre les esmentades despeses es trobarà el de l'adquisició del mateix telèfon mòbil, si bé l'esmentada deducció s'haurà de realitzar per la via de l'amortització, aplicant al seu valor d'adquisició el coeficient d'amortització corresponent.*

Sense perjudici de l'anterior han de tindre's en compte a efectes de determinar les quantitats deduïbles per este concepte la següent regla especial del IRPF que es comenta a continuació.

IRPF per despeses de subministraments de la vivenda habitual del contribuent que estiga parcialment afecta el desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa: Art. 30.2.5ª.b) Llei IRPF

Des d'1 gener 2018, quan el contribuent afecte parcialment la seua vivenda habitual al desenvolupament de la seua activitat econòmica, les despeses de subministraments de l'esmentat habitatge, tals com aigua, gas, electricitat, telefonia i Internet, seran deduïbles en el percentatge resultant d'aplicar el 30 per 100 a la proporció existent entre els metres quadrats de l'habitatge destinats a l'activitat respecte a la seua superfície total, tret que s'emprove un percentatge superior o inferior.

Observació: Anteriorment a la modificació duta a terme per l'article 11 de la Llei 6/2017, de 24 d'octubre, de Reformes Urgents del Treball Autònom (BOE del 25) només es consideraven plenament deduïbles en estos casos les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge, com poden ser amortitzacions, IBI, comunitat de propietaris, etc, en proporció amb la part de l'habitatge afectat al desenvolupament de l'activitat i al seu percentatge de titularitat a l'immoble, tret que el contribuent fora arrendatari de l'habitatge, en el cas del qual podia deduir la despesa corresponent a les rendes satisfetes per l'arrendament de l'habitatge en proporció amb la part exclusivament afectada a l'activitat econòmica en relació amb la totalitat de la mateixa.Al contrari, s'exigia que les despeses derivades dels subministraments (aigua, llum, calefacció, telèfon, connexió a Internet, etc.)es

destinaren exclusivament a l'exercici de l'activitat, no podent utilitzar-se en relació amb estos la mateixa regla de prorrateig que s'aplicava a les despeses derivades de la titularitat o de l'arrendament de l'habitatge.

> ***Covid-19:*** *en el cas que, a causa de la situació derivada del Covid 19, un professional treballe en el seu habitatge sense que esta es trobe parcialment afecta a l'activitat i, com a conseqüència de l'esmentat ús professional augmente la despesa habitual d'alguns subministraments (llum, internet, etc.) de la mateixa, tinga's en compte que no podran deduir-se estes despeses per subministraments ja que l'habitatge no es troba parcialment afecte a l'activitat sent la seua utilització motivada per una circumstància ocasional i excepcional.*

Exemple:

Senyor J.C.P., per a l'exercici de l'activitat professional d'advocat, destina una habitació de 40 m² de la seua vivenda habitual.

Determinar l'import deduïble de les despeses de subministraments corresponents a la part de l'habitatge afectat a l'activitat professional tenint en compte que la vivenda habitual del contribuent té 100 m² i les despeses anuals per subministraments ascendixen a 5.000 euros.

Solució:

Proporció entre els m² de la vivenda habitual destinats a l'activitat respecte a la seua superfície total:40 m² / 100 m² = 40%

Percentatge de deducció (30% x 40%) = 12%

Despeses deduïbles (12% s/5.000 euros) = 600 euros

d. Serveis de professionals independents

S'inclou dins d'este concepte l'import que se satisfà als professionals pels serveis prestats a l'activitat econòmica. Comprén els honoraris d'economistes, advocats, auditors, notaris, etc., així com les comissions d'agents mediadors independents.

e. Primes d'assegurances

S'ha d'incloure dins d'este concepte les quantitats satisfetes en concepte de primes d'assegurances, excepte les que es referixen al personal de l'empresa.

A més, a efectes de determinar les quantitats deduïbles ha de tindre's en compte la següent regla especial del IRPF per despeses per primes d'assegurança de malaltia que comentem a continuació.

Especialitats en el IRPF de les despeses per primes d'assegurança de malaltia del contribuent i la seua família

Normativa: Art. 30.2.5ª.a) Llei IRPF

D'acord amb l'article 30.2.5ª.a) de la Llei del IRPF tenen la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net en estimació directa, les primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seua pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que convisquen amb ell.

El límit màxim de deducció serà de:

- 500 euros per cadascuna de les persones assenyalades anteriorment
- 1.500 euros per cada una d'elles amb discapacitat

f. Altres serveis exteriors

S'inclouen dins d'este concepte aquells altres serveis de naturalesa diversa adquirits per a l'activitat econòmica que no formen part del preu d'adquisició de l'immobilitzat.

Dins dels esmentats serveis poden assenyalar-se, entre altres, els següents:

- Despeses en investigació i desenvolupament.
- Transports.
- Serveis bancaris i similars.
- Publicitat, propaganda i relacions públiques.

Important: *les despeses per atencions a clients o proveïdors seran deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.*

6. Tributs fiscalment deduïbles

S'inclou dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració del IRPF

a. IVA suportat

No s'inclourà dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica desenvolupada el IVA suportat en les esmentades operacions, les quotes de les quals resulten deduïbles en les autoliquidacions d'este impost.

Al contrari, s'haurà d'incloure dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica desenvolupada el IVA, inclòs, en el seu cas, el recàrrec d'equivalència, suportat en les esmentades operacions, les quotes del qual no resulten deduïbles en les autoliquidacions del propi IVA d'este impost. Entre altres supòsits, l'esmentada circumstància es produirà quan l'activitat econòmica desenvolupada estiga sotmesa als següents règims especials del IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.
- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca.

Per la seua part, el IVA suportat corresponent a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat que no resulte deduïble en este últim impost, s'ha d'integrar com a més valor d'adquisició dels esmentats elements, per la qual cosa la seua consideració com a despesa en el IRPF s'efectuarà **a través de les corresponents amortitzacions**.

b. Altres tributs fiscalment deduïbles

Dins d'este concepte es comprenen els tributs i recàrrecs no estatals, les exaccions parafiscals, taxes, recàrrecs i contribucions especials estatals no repercutibles legalment, sempre que incidisquen sobre els rendiments computats, no tinguen caràcter sancionador i corresponguen al mateix exercici que els ingressos. Són exemples de tributs no estatals l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) i l'Impost sobre Béns Immobles (IBI) corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada.

No tenen la consideració de despeses deduïbles les sancions penals i administratives, els recàrrecs del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.

7. Despeses financeres

Delimitació de les despeses financeres deduïbles o no deduïbles:

S'inclouen totes les despeses derivades de la utilització de recursos financers aliens, per al finançament de les activitats de l'empresa o dels seus elements d'actiu.Entre d'altres, tenen tal consideració els següents:

- Despeses de descompte d'efectes i de finançament dels crèdits de funcionament de l'empresa.

- Recàrrecs per ajornament de pagament de deutes corresponents a l'activitat.
- Interessos corresponents a ajornaments i fraccionaments de deutes tributaris, sempre que estiguen directament relacionats amb l'activitat i corresponguen a l'exercici.

Al contrari, **no tenen la consideració de despeses financeres deduïbles**:

- Els que suposen un cost d'adquisició d'elements patrimonials més gran.
- Els que es deriven de la utilització de capitals propis.

Limitació a la deducibilidad de les despeses financeres netes

El límit a la deducibilidad de les despeses financeres netes serà la **major** de les següents quantitats:

a. **El 30 per 100 del benefici operatiu de l'exercici.**

b. **1 milió d'euros quan el límit anterior supera el milió d'euros**

Fins a l'esmentat import, açò és, fins a 1 milió d'euros, les despeses financeres netes seran, en tot cas, deduïbles.

No obstant això, quan la durada de l'activitat siga inferior a l'any, l'import, en tot cas, deduïble serà el que resulte de multiplicar un milió d'euros per la proporció existent entre el temps de durada de l'activitat en el període impositiu respecte de l'any.

> *Vegeu la Resolució de 16 de juliol de 2012, de la Direcció General de Tributs, en relació amb la limitació en la deducibilidad de despeses financeres en l'Impost sobre Societats (BOE del 17).*

8. Pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors

Concepte de pèrdues per deteriorament

El deteriorament és l'expressió comptable de la pèrdua estimada de valor d'un actiu, diferent, per al cas dels elements amortitzables, a la seua depreciació sistemàtica pel funcionament, ús, obsolescència o gaudi (açò és, de la despesa per amortització).

Des del punt de vista comptable un actiu es considera deteriorat quan el seu valor comptable és superior al seu import recuperable, circumstància que obliga a reconéixer una pèrdua per deteriorament en el compte de pèrdues i guanys i la corresponent correcció valorativa.

Vegeu la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual

es dicten normes de registre i valoració i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE del 25).

Ara bé, a efectes fiscals la **regla general és la no deducibilidad de pèrdues per deteriorament amb una excepció:** les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors.

Pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors

Normativa:Arts. 13.1 LIS i 14 reial decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23).

Seran deduïble el 2020 les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors, quan en el moment de la meritació del IRPF (normalment, el 31 de desembre) es presente alguna de les següents circumstàncies:

a. Que haja transcorregut el termini de tres mesos, quan es tracte de contribuents del IRPF que tinguen la consideració d'empreses de reduïda dimensió i **de sis mesos**, en un altre cas, des del venciment de l'obligació.

> ***Novetat 2020 i 2021:*** *es reduïx de 6 a 3 mesos el termini que ha d'haver transcorregut des del venciment de l'obligació per a poder deduir, als exercicis 2020 i 2021, les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivades de les possibles insolvències de deutors, quan es tracte de contribuents del IRPF que tinguen la consideració d'empreses de reduïda dimensió (art. 14 reial decret llei 35/2020, de 22 de desembre).*

b. Que el deutor estiga declarat en situació de concurs.
c. Que el deutor estiga processat pel delicte d'alçament de béns.
d. Que les obligacions hagen sigut reclamades judicialment o siguen objecte d'un litigi judicial o procediment arbitral de la solució del qual depenga el seu cobrament.

No seran deduïbles les següents pèrdues per deteriorament de crèdits:

1. Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte que siguen objecte d'un procediment arbitral o judicial que veure's sobre la seua existència o quantia.
2. Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, tret que estiguen en situació de concurs i s'haja produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establits en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, al Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

3. Les corresponents a estimacions globals del risc d'insolvències de clients i deutors.

Nota: vegeu sobre això la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE del 25).

Important: *els titulars d'empreses de reduïda dimensió podran, a més, deduir la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors fins al límit de l'1 per 100 sobre els deutors existents a la conclusió del període impositiu, exceptuats aquells sobre els quals s'haguera reconegut de forma individualitzada la pèrdua per insolvències i aquells respecte dels quals les pèrdues per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles. La determinació de l'import deduïble corresponent a estes pèrdues per deteriorament para titulars d'empreses de reduïda dimensió es comenta en este mateix Capítol.*

Règim transitori per a la reversió del deteriorament de valor de determinats elements patrimonials

Normativa: Disposició transitòria quinzena LIS.

La reversió de les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, immobilitzat intangible, que hagueren resultat fiscalment deduïbles en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015 s'integraran com a ingrés en el període impositiu en què es produïsca la recuperació del seu valor a l'àmbit comptable.

En el cas d'immobilitzat intangible de vida útil indefinida, la referida reversió s'integrarà amb el límit del valor fiscal que tindria l'actiu intangible tenint en compte que a l'article 13.3 de la LIS, vigent fins a 31 de desembre de 2015, establia que les quantitats deduïdes minorarien, efectes fiscals, el valor del corresponent immobilitzat intangible.

Atenció: *fins al 31 de desembre de 2015 els intangibles de vida útil indefinida, inclòs el fons de comerç, no s'amortitzaven comptablement, però si es tenia en compte el seu deteriorament permetent-se deduir, a efectes fiscals, el seu preu d'adquisició amb el límit anual màxim de la veinteava partix del seu import. Esta deducció que corregia el seu valor fiscal no estava condicionada a la seua imputació comptable en el compte de pèrdues i guanys.*

9.Incentius fiscals al mecenatge:convenis de col·laboració en activitats d'interés general

Normativa:Art. 25 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats

sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Té la consideració de conveni de col·laboració empresarial en activitats d'interés general aquell pel qual les entitats beneficiàries del mecenatge, a canvi d'un ajut econòmic per a la realització de les activitats que efectuen en compliment de l'objecte o finalitat específica de l'entitat, es comprometen per escrit a difondre per qualsevol medi, la participació del col·laborador en les esmentades activitats.

La difusió de la participació del col·laborador en el marc dels esmentats convenis no constituïx una prestació de serveis.

Les quantitats satisfetes o les despeses realitzades tenen la consideració de despeses deduïbles per a determinar el rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents acollits al mètode d'estimació directa en qualsevol de les seues dues modalitats, normal o simplificada.

El règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment dels esmentats convenis de col·laboració serà incompatible amb els altres incentius fiscals previstos en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

> El règim fiscal establit en la Llei 49/2002 per als donatius realitzats a les entitats beneficiàries del mecenatge es comenta al Capítol 16.

10.Incentius fiscals al mecenatge:despeses en activitats d'interés general

Normativa:Art. 26 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Són deduïbles per a la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica desenvolupada per contribuents acollides al mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, normal o simplificada, les despeses realitzades per a les finalitats d'interés general a què es referix l'article 3.1º de l'esmentada Llei 49/2002.

D'acord amb este article tenen tal consideració, entre altres, els de defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i actes violents, els d'assistència social i inclusió social, cívics, educatius, culturals, científics, esportius, sanitaris, laborals, d'enfortiment institucional, de cooperació per al desenvolupament, de promoció del voluntariat, de promoció de l'acció social, de defensa del medi ambient, de promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons físiques, econòmiques i culturals, de promoció dels valors constitucionals i defensa dels principis democràtics, de foment de la tolerància, de foment de l'economia social, de desenvolupament de la societat de la informació, o d'investigació científica, desenvolupament o innovació tecnològica i de transferència de la mateixa cap al teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarial.

11. Altres gastos fiscalment deduïbles (excepte provisions)

Podran incloure's dins d'este concepte les altres despeses que, tenint el caràcter de fiscalment deduïbles, no figuren expressament recollides en les anteriors rúbriques.

Sempre que existisca una adequada correlació amb els ingressos de l'activitat poden citar-se a títol d'exemple, entre altres, les següents despeses:

- Adquisició de llibres, subscripció a revistes professionals i adquisició d'instruments no amortitzables, sempre que tinguen relació directa amb l'activitat.
- Despeses d'assistència a cursos, conferències, congressos, etc., relacionades amb l'activitat.
- Determinats quotes satisfetes per l'empresari o professional a corporacions, cambres i associacions empresarials legalment constituïdes.

12. Provisions

Cal diferenciar entre les modalitats (normal i simplificada) del mètode d'estimació directa ja que esta última (la modalitat simplificada) té per a estes despeses un tractament específic en el IRPF .

Modalitat normal

Normativa: Art. 14 de la LIS.

Seran deduïbles pel concepte de provisions les següents despeses:

- Els corresponents a actuacions mediambientals quan es corresponguen a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.
- Les despeses inherents als riscos derivats de les garanties de reparació i revisió seran deduïbles fins a l'import necessari per a determinar un saldo de la provisió no superior al resultat d'aplicar a les vendes amb garanties vives a la conclusió del període impositiu el percentatge determinat per la proporció que s'hagueren trobat les despeses realitzades per a fer front a les garanties hagudes en el període impositiu i en els dos anteriors en relació amb les vendes amb garanties realitzades en els esmentats períodes impositius.

Esta mateixa regla s'aplicarà a les dotacions per a la cobertura de despeses accessòries per devolucions de vendes.

Les entitats de nova creació també podran deduir les dotacions comentades anteriorment per riscos derivats de les garanties de reparació i revisió, mitjançant la fixació del percentatge allà referit, respecte de les despeses i vendes realitzades en els períodes impositius que hi hagueren transcorreguts.

No seran deduïbles pel concepte de provisions les següents despeses:

. Les despeses per provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les quals són objecte del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (Art. 14.1 LIS).

Estes despeses seran fiscalment deduïbles en el període impositiu en què s'abonen les prestacions.

. Les despeses relatives a retribucions a llarg termini al personal mitjançant sistemes d'aportació definida o prestació definida (Art. 14.2 LIS).

No obstant això, **seran deduïbles** les contribucions dels promotors de plans de pensions regulats en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, així com les realitzades a plans de previsió social empresarial.Igualment seran deduïbles les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions.

Vegeu el comentari sobre estes contribucions en este mateix Capítol dins "Despeses de personal".

. Les següents despeses associades a provisions:

a. Els derivats d'obligacions implícites o tàcites.
b. Els concernents als costos de compliment de contractes que superen els beneficis econòmics que s'esperen rebre dels mateixos.
c. Els derivats de reestructuracions, excepte si es referixen a obligacions legals o contractuals i no merament tàcites.
d. Els relatius al risc de devolucions de vendes.
e. Els de personal que es corresponguen amb pagaments basats en instruments de patrimoni, utilitzats com a fórmula de retribució als empleats, i se satisfacen en efectiu.

Important: *les despeses que, de conformitat amb els dos apartats anteriors, no hagueren resultat fiscalment deduïbles, s'integraran a la base imposable del període impositiu en què s'aplique la provisió o es destine la despesa a la seua finalitat.*

Modalitat simplificada

Normativa: Art. 30.2ª Reglament IRPF

El **conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació** es quantificaran exclusivament aplicant el percentatge del **5 per 100 sobre el rendiment net positiu** amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i els altres gastos fiscalment deduïbles inclosos les amortitzacions), exclòs este concepte, sense que la quantia resultant puga superar 2.000 euros anuals.

El percentatge del 5 per 100 s'aplica activitat per activitat, però l'import màxim que es pot deduir el contribuent en totes les seues activitats per este concepte no pot superar 2.000 euros.

En el supòsit de tributació conjunta, el límit màxim de 2.000 euros s'aplica per a tothom membres de la unitat familiar que determinen el rendiment net per estimació directa simplificada.

En el cas **activitats desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes** la deducció en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació s'aplicarà individualment per cada contribuent o soci, hereu, comuner o partícip sobre el rendiment net de l'activitat econòmica que li correspon en funció del seu percentatge de participació en l'entitat, aplicant-se el límit de 2.000 euros sobre l'esmentada quantitat. Ara bé, si el contribuent desenvolupa altres activitats econòmiques en estimació directa simplificada, el límit de 2.000 euros s'aplicarà a la suma de les deduccions corresponents a cada una de les esmentades activitats, reduint-se l'excés de forma proporcional al rendiment net de cada una d'elles.

Important: *el percentatge del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació és incompatible amb l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques contemplada a l'article 32.2.1º de la Llei del IRPF i 26.1 del Reglament de l'esmentat impost, que més endavant es comenta. En conseqüència, quan el contribuent opte per aplicar l'esmentada reducció no resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 i a la inversa.*

Despeses fiscalment no deduïbles

Normativa: Art. 15 IRPF

No tenen la consideració de gastos fiscalment deduïbles:

- Els que en representen una **retribució dels fons propis**

  Tindrà la consideració de retribució de fons propis, la corresponent als valors representatius del capital o dels fons propis d'entitats, amb independència de la seua consideració comptable.

  Així mateix, tindran la consideració de retribució de fons propis la corresponent als **préstecs participatius** atorgats per entitats que formen partix del mateix grup de societats segons els criteris establits a l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- **Les multes i sancions penals i administratives**, els **recàrrecs** del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.
- Les **pèrdues del joc.**

- Els **donatius i liberalitats.**

  No tenen tal consideració les despeses per atencions a clients o proveïdors ni els que d'acord amb els usos i costums s'efectuen respecte al personal de l'empresa ni els realitzats per a promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i prestació de serveis, ni els que es troben correlacionats amb els ingressos.

  No obstant això, les despeses per atencions a clients o proveïdors seran deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.

- Les despeses d'actuacions **contràries a l'ordenació jurídica**.
- Les despeses de serveis corresponents a operacions realitzades, directament o indirectament **amb persones o entitats residents en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals**, o que es paguen a través de persones o entitats residents en estos, excepte que el contribuent prove que la despesa meritada respon a una operació o transacció efectivament realitzada.
- Els **despeses financeres** meritats en el període impositiu, derivats de deutes amb **entitats del grup** segons els criteris establits a l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, destinats a l'adquisició, a altres entitats del grup, de participacions en el capital o fons propis de qualsevol tipus d'entitats, o a la realització d'aportacions en el capital o fons propis d'altres entitats del grup, tret que el contribuent acredite que existixen motius econòmics vàlids per a la realització de les esmentades operacions.
- Els **despeses derivades de l'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil** que es referix l'article 17.2.e) de la Llei del IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfacen en diversos períodes impositius, que excedisquen, per a cada perceptor, del més gran dels següents imports:

  1. 1.000.000 d'euros, o
  2. L'import establit amb caràcter obligatori a l'Estatut dels Treballadors, en la seua normativa de desenvolupament o, en el seu cas, en la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que puga considerar-se com a tal l'establit en virtut de conveni, pacte o contracte. No obstant això, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el disposat a l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, o produïts per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'esmentat Estatut, sempre que, en ambdós casos, es deguen a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, serà l'import establit amb caràcter obligatori a l'esmentat Estatut per a l'acomiadament improcedent. A estos efectes, es computaran les quantitats satisfetes per altres entitats que formen part d'un mateix grup de societats en les quals es presenten les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç. amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- Les despeses corresponents a **operacions realitzades amb persones o entitats**

vinculades que, com a conseqüència d'una qualificació fiscal diferent en estes, no generen ingrés o generen un ingrés exempt o sotmés a un tipus de gravamen nominal inferior al 10 per 100.

- Les **aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional que donen dret a reduir la base imposable** del contribuent d'acord amb els requisits i límits establits a tal efecte (article 30.2.1º Llei IRPF).

> Vegen-se sobre això, al Capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social . Vegeu també en relació amb gastos fiscalment deduïbles les especialitats de les aportacions a Mutualidades de Previsió Social del mateix empresari o professional que es comenten en este Capítol.

Amortitzacions: dotacions de l'exercici fiscalment deduïbles

Les amortitzacions constituïxen una de les partides de despesa deduïble en la determinació del resultat comptable**.**

Són deduïbles les amortitzacions de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries que corresponguen a la **depreciació efectiva** que patisquen els diferents elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

La deducibilidad fiscal de les amortitzacions, d'acord amb el disposat a l'article 12 LIS i als articles 3 a 7 del seu Reglament, està condicionada al compliment d'una sèrie de requisits i regles generals que s'examinen en els apartats següents:

Requisits generals

Comptabilització de les dotacions

Per als empresaris no mercantils i els professionals este requisit es referirà a l'anotació al seu llibre registre de béns d'inversió de la quota d'amortització anual corresponent a cada un dels esmentats béns.

Efectivitat de l'amortització: Sistemes d'amortització

L'amortització anual ha de recollir l'efectiva depreciació de l'element en eixe mateix període.

Es distingixen els següents sistemes:

1. Per coeficients d'amortització lineal

Normativa:Arts.12.1.a) de la LIS i 4 del Reglament del IS

Serà el resultat d'aplicar els coeficients d'amortització lineal que establix, a partir d'1 de gener de 2015.la següent taula d'amortització:

Taula de coeficients d'amortització lineal [article 12.1.a) del LIS]

Tipus d'element		Coeficient lineal màxim	Període màxim
Obra civil	Obra civil general	2 per 100	100 anys
	Paviments	6 per 100	34 anys
	Infraestructures i obres mineres	7 per 100	30 anys
Centrals	Centrals hidràuliques	2 per 100	100 anys
	Centrals nuclears	3 per 100	60 anys
	Centrals de carbó	4 per 100	50 anys
	Centrals renovables	7 per 100	30 anys
	Altres centrals	5 per 100	40 anys
Edificis	Edificis industrials	3 per 100	68 anys
	Terrenys dedicats exclusivament a runams	4 per 100	50 anys
	Magatzems i depòsits (gasosos, líquids i sòlids)	7 per 100	30 anys
	Edificis comercials, administratius, de serveis i habitatges	2 per 100	100 anys
Instal·lacions	Subestacions.Xarxes de transport i distribució d'energia	5 per 100	40 anys
	Cables	7 per 100	30años
	Resta instal·lacions	10 per 100	20 anys
	Maquinària	12 per 100	18 anys
	Equips mèdics i assimilats	15 per 100	14 anys
Elements de transport	Locomotores, vagons i equips de tracció	8 per 100	25años
	Vaixells, aeronaus	10 per 100	20 anys
	Elements de transport intern	10 per 100	20 anys
	Elements de transport extern	16 per 100	14 anys
	Autocamions	20 per 100	10años
Mobiliari i estris	Mobiliari	10 per 100	20 anys
	Llenceria	25 per 100	8 anys
	Cristalleria	50 per 100	4 anys
	Útils i eines	25 per 100	8 anys
	Motles, matrius i models	33 per 100	6 anys

Tipus d'element		Coeficient lineal màxim	Període màxim
	Altres estris	15 per 100	14 anys
Equips electrònics i informàtics. Sistemes i programes	Equips electrònics	20 per 100	10 anys
	Equips per a processos d'informació	25 per 100	8 anys
	Sistemes i programes informàtics	33 per 100	6 anys
	Produccions cinematogràfiques, fonogràfiques, vídeos i sèries audiovisuals	33 per 100	6 anys
	Altres elements	10 per 100	20 anys

Règim transitori

Normativa:disposició transitòria tretzé LIS

Els elements patrimonials per als quals, en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent a què els corresponguera per aplicació de la nova taula d'amortització prevista a l'article 12.1 del LIS, s'amortitzaran durant els períodes impositius que resten fins a completar la seua nova vida útil, d'acord amb la referida taula, sobre el valor net fiscal del bé existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir d'1 de gener de 2015.

Així mateix, aquells contribuents que estigueren aplicant un mètode d'amortització diferent al resultant d'aplicar els coeficients d'amortització lineal en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015 i, en aplicació de la taula d'amortització prevista en esta Llei els corresponguera un termini d'amortització diferent, podran optar per aplicar el mètode d'amortització lineal en el període que reste fins i tot finalitzar la seua nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir d'1 de gener de 2015.

Finalment, per a les adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004 s'aplicaran els coeficients d'amortització lineal màxims previstos en esta Llei, multiplicats per 1,1.

2. Altres sistemes d'amortització

Altres sistemes d'amortització són:

- ## Segons percentatge constant

  Normativa: Art. 5 del Reglament del IS

  S'entén que la depreciació és efectiva quan siga el resultat d'aplicar un percentatge constant sobre el valor pendent d'amortització. L'esmentat percentatge constant es

determinarà ponderant el coeficient d'amortització lineal obtingut a partir del període d'amortització segons taules d'amortització oficialment aprovades, pels següents coeficients:

- **1,5**, si l'element té un període d'amortització inferior a 5 anys.
- **2**, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 5 anys i inferior a 8 anys.
- **2,5**, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 8 anys.

El percentatge constant així determinat no podrà ser inferior a l'11 per 100.

L'import pendent d'amortitzar en el període impositiu en què es produïsca la conclusió de la vida útil s'amortitzarà en l'esmentat període impositiu.

> Els edificis, mobiliari i estris no podran amortitzar-se mitjançant el mètode d'amortització segons percentatge constant.

Este sistema d'amortització es regula en l'article 5 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol

- ## Segons números dígits

Normativa: Art. 6 del Reglament IS

S'entén que la depreciació és efectiva quan siga el resultat d'aplicar el mètode dels números dígits.

> La suma de dígits es determinarà en funció del període d'amortització que podrà ser qualsevol dels compresos entre el període màxim i el que es deduïx del coeficient d'amortització lineal màxim segons la taula d'amortització oficialment aprovada.
>
> Els edificis, el mobiliari i els estris no podran acollir-se a l'amortització mitjançant números dígits.

Este sistema d'amortització es regula en l'article 6 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol

- ## Segons Pla especial

Normativa: Art. 7 del Reglament IS

S'ajuste a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.

Les característiques condicions i requisits s'establixen a l'article 7 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol

- ## Per justificació de l'amortització

S'entén que la depreciació és efectiva quan el contribuent justifique el seu import.

Regles d'amortització

A. Base d'amortització

La base de l'amortització està constituïda pel preu d'adquisició de l'element, incloses les despeses addicionals que es produïsquen fins a la seua posada en condicions de funcionament, o pel seu cost de producció, exclòs, en el seu cas, el valor residual. En el supòsit d'adquisició de béns i posterior afectació a l'activitat econòmica desenvolupada, l'amortització prendrà com a base el valor d'adquisició que tingueren els béns en el moment de l'afectació.

B. Inici del còmput de l'amortització

L'amortització s'efectuarà a partir de la posada en condicions de funcionament de l'element si pertany a l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, o des del moment en què hi haja en condicions de produir ingressos si pertany a l'immobilitzat intangible.

C. Amortització de l'immobilitzat intangible

A partir d'1 de gener de 2016 tots els immobilitzats intangibles passen a considerar-se actius de vida útil definida i són amortitzables aplicant-se els següents criteris:

- Amb caràcter general, l'immobilitzat intangible s'amortitzarà atenent la seua vida útil.
- No obstant això, quan la mateixa no puga estimar-se de manera fiable, l'amortització serà deduïble amb el límit anual màxim de la veinteava part del seu import (el 5 per 100).

Així mateix, l'amortització del fons de comerç serà deduïble amb el límit anual màxim de la veinteava part del seu import (el 5 per 100).

Ara bé ha de tindre's en compte que l'article 39 del Codi de Comerç a la redacció donada per la disposició final primera de la Llei 22/2015, de 20 de juliol, d'Auditoria de Comptes (BOE del 21) aplicable als exercicis que comencen a partir d'1 de gener de 2016, disposa que els immobilitzats intangibles són actius de vida útil definida i que quan la vida útil d'estos actius no puga estimar-se de manera fiable s'amortitzaran en un termini de 10 anys, tret que una altra disposició legal o reglamentària establisca un termini diferent.

En el cas del fons de comerç, l'esmentat article 39 del Codi de Comerç assenyala que únicament podrà figurar en l'actiu del balanç quan s'haja adquirit a títol onerós i es presumirà, tret de prova en contrari, que la vida útil del fons de comerç és de deu anys.

Com a conseqüència de l'anterior en els immobilitzats intangibles en els quals no puga estimar-se de manera fiable la seua vida útil i en el cas del fons de comerç, l'amortització **comptable** serà del 10 per 100 mentre que l'amortització **fisca**l serà del 5 per 10, per la qual cosa als exercicis onzé al vinté no hi haurà despesa comptable

per amortització, però sí amortització fiscal.

Tinga's en compte que fins al 31 de desembre de 2015 la deducibilidad fiscal dels actius immaterials **de vida útil indefinida**, inclòs el fons de comerç, es realitzava no a través de l'amortització sinó a través de les correccions valoratives que era procedent practicar pel seu possible "deteriorament". Per això, quan es produïx la reversió d'un deteriorament o correcció de valor que haja sigut fiscalment deduïble, s'ha d'incloure l'import corresponent a la reversió del deteriorament o correcció de valor amb el límit que establix la disposició transitòria quinzena de la LIS, el comentari del qual es realitza en l'apartat sobre "Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials"D'este Capítol.

D. Elements patrimonials utilitzats

Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que s'adquirisquen utilitzats, és a dir, que no siguen posats en condicions de funcionament per primera vegada, el càlcul de l'amortització a aquells casos en què s'utilitza l'amortització per taules s'efectuarà d'acord amb els següents criteris:

a. Si es pren com a base de l'amortització el valor d'adquisició de l'element utilitzat, el coeficient màxim utilitzable serà el doble del coeficient d'amortització lineal màxim fixat a la taula d'amortització.
b. Si es pren com a base d'amortització el preu d'adquisició o cost de producció originari, s'aplicarà el coeficient d'amortització lineal màxim fixat a les taules d'amortització per a l'esmentat element.
c. Si no es coneix el preu d'adquisició o cost de producció originari, el contribuent podrà determinar aquell pericialment, i una vegada fixat, es procedirà d'acord amb el previst en la lletra anterior.

A estos efectes, no tindran la consideració d'elements patrimonials utilitzats els edificis l'antiguitat de la qual siga inferior a deu anys.

E. Excés d'amortitzacions

La dotació en un exercici d'amortitzacions superiors a les permeses fiscalment no constituïx despesa deduïble, sense perjudici de què l'excés puga ser-ho en períodes posteriors.

Important: *l'article 7 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28) va establir per als contribuents que no complien els requisits per a ser considerats d'empreses de reduïda dimensió, una limitació a la deducibilidad de l'amortització comptable de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries en els exercicis 2013 i 2014 de fins al 70 per 100 de l'import que haguera resultat fiscalment deduïble per aplicació dels sistemes generals d'amortització o el previst per a elements de l'immobilitzat intangible amb vida útil definida. L'amortització*

comptable que no va resultar fiscalment deduïble (el 30 per 100) es pot deduir des de 2015 de forma lineal durant un termini de deu anys o, opcionalment, durant la vida útil de l'element patrimonial.

***Precisió:** la disposició derogatoria.2.z) de la LIS declara vigent l'article 7 de la Llei 16/2012 referent a l'Impost sobre Societats.*

Supòsits de llibertat d'amortització

Dins dels incentius fiscals establits en relació amb les amortitzacions per als contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, modalitat normal o simplificada, la llibertat d'amortització resulta aplicable en els següents supòsits:

a) Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix.Règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar-ne 31 de març de 2012

Normativa:disposició addicional trentena LIRPF i disposició transitòria tretzé LIS

Àmbit d'aplicació

El règim transitori és aplicable pels contribuents del IRPF que a 31 de març de 2012 tingueren quantitats pendents d'aplicar per les següents inversions que hagen gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós del LIS:

- **Inversions realitzades en els anys 2009 i 2010** a les quals resulte aplicable la llibertat d'amortització **amb** manteniment d'ocupació de la disposició addicional onzena del text refós del LIS, segons redacció donada pel Reial Decret llei 6/2010, de 9 d'abril, de mesures per a l'impuls de la recuperació econòmica i l'ocupació (BOE del 13).
- **Inversions realitzades des de l'1 de gener de 2011 fins al 30 de març de 2012** a les quals resulte aplicable la llibertat d'amortització **sense** manteniment d'ocupació de la disposició addicional onzena del text refós del LIS, segons redacció donada pel Reial Decret llei 13/2010, de 3 de desembre, d'actuacions en l'àmbit fiscal, laboral i liberalitzadores per a fomentar la inversió i la creació d'ocupació (BOE del 3). Este últim règim de llibertat d'amortització també era aplicable a les inversions realitzades entre el 3 de desembre de 2010 i el 31 de desembre les 2010 quan l'entitat no haguera complit el requisit de manteniment de l'ocupació.

Contingut del règim transitori

Els contribuents que, a 31 de març de 2012, no haurien amortitzat en la seua totalitat la inversió realitzada per este concepte podran seguir aplicant les quantitats que tinga pendents en les condicions i amb els requisits establits per la disposició addicional onzena del text refós de la LIS , segons redacció donada per Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril i pel Reial Decret llei 13/2010.

Límit en l'aplicació de les quantitats pendents

Les quantitats pendents d'amortitzar podran aplicar-se amb el límit del rendiment net positiu de l'activitat econòmica a la que s'hagueren afectat els elements patrimonials previ a la deducció de les quantitats pendents i, en el seu cas, a la minoració del 5 per 100 per provisions i despeses de difícil justificació prevista per a la modalitat simplificada d'estimació directa.

***Important**: este límit també resulta aplicable a les inversions realitzades fins i tot el 31 de març de 2012 que corresponguen a elements nous encarregats en virtut de contractes d'execució d'obres o projectes d'inversió el període d'execució del qual, en ambdós casos, requerisca un termini superior a dos anys entre la data d'encàrrec o inici de la inversió i la data de la seua posada a disposició o en funcionament, a les quals resulte d'aplicació qualsevol dels règims de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS .*

Conseqüències d'aplicació de la llibertat d'amortització en la transmissió d'elements patrimonials

La transmissió el 2020 d'elements patrimonials que hagueren gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós del LIS, té dues conseqüències:

1. En el càlcul del guany o pèrdua patrimonial el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que superen de les quals hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat la llibertat d'amortització.

   En relació amb el càlcul del guany o pèrdua patrimonial d'elements afectes a l'activitat vegeu el Capítol 11.

2. L'excés entre l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes i l'import de les amortitzacions que hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella tindrà, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

   Vegeu dins de l'apartat "Ingressos Íntegres computables" el que s'indica sobre la transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització en este Capítol 7 i la disposició addicional trentena de la Llei del IRPF.

b) Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació realitzades per empreses de reduïda dimensió

Normativa:Arts.102 LIS

Vegeu el comentari de la llibertat d'amortització aplicable als titulars d'empreses que tinguen la consideració de reduïda dimensió, que es conté en este mateix Capítol.

c) Llibertat d'amortització en els supòsits contemplats a l'article 12.3 de la Llei de l'Impost sobre Societats

D'acord amb l'establit a l'article 12.3 del LIS podran amortitzar-se lliurement:

- Els elements del **immobilitzat material i intangible**, exclosos els edificis, afectes a les activitats d'investigació i desenvolupament. Els edificis podran amortitzar-se de forma lineal durant un període de 10 anys, en la part que es troben afectes a les activitats d'investigació i desenvolupament.
- Els **despeses d'investigació i desenvolupament** activats com a immobilitzat intangible, excloses les amortitzacions dels elements que gaudisquen de llibertat d'amortització.
- Els elements del **immobilitzat material o intangible de les entitats que tinguen la qualificació d'explotacions associatives prioritàries** d'acord amb el disposat en la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, adquirit durant els cinc primers anys a partir de la data del seu reconeixement com a explotació prioritària.
- Els **elements de l'immobilitzat material nous**, **el valor unitari del qual no excedisca de 300 euros,** fins al límit de 25.000 euros referit al període impositiu. Si el període impositiu tinguera una durada inferior a un any, el límit assenyalat serà el resultat de multiplicar 25.000 euros per la proporció existent entre la durada del període impositiu respecte de l'any. Les quantitats aplicades a la llibertat d'amortització minoraran, a efectes fiscals, el valor dels elements amortitzats.

Especialitats fiscals de les amortitzacions en la modalitat simplificada

Normativa: Art. 30.1ª Reglament IRPF

Sense perjudici de l'anteriorment comentat per a la llibertat d'amortització, les amortitzacions de l'immobilitzat **material es practicaran de forma lineal**, en funció de la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28), que es reproduïx a continuació:

Taula d'amortitzacions simplificada

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim (*)	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	3 per 100	68 anys
2	Instal·lacions, mobiliari, estris i resta de l'immobilitzat material	10 per 100	20 anys
3	Maquinària	12 per 100	18 anys
4	Elements de transport	16 per 100	14 anys
5	Equips per a tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	26 per 100	10 anys
6	Útils i eines	30 per 100	8 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i cabrú	16 per 100	14 anys
8	Bestiar equí i fruiters no cítrics	8 per 100	25 anys
9	Fruiters cítrics i vinyes	4 per 100	50 anys
10	Oliverar	2 per 100	100 anys

(*) Per als actius nous adquirits entre el 01-01-2003 i el 31-12-2004, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. Estos coeficients així determinats resulten aplicables durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període abans indicat. (Tornar)

Incentius fiscals aplicables a empreses de reduïda dimensió

Normativa:Arts. 101 a 104 i 106.6 LIS

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de reduïda dimensió

Normativa:Art. 101 LIS

En general

Als efectes de l'aplicació dels beneficis fiscals que es comenten en el present epígraf, **es consideren empreses de reduïda dimensió a l'exercici 2020 aquelles en les quals el import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior (exercici 2019) haja sigut inferior a 10 milions d'euros,** qualsevol que siga l'import net de la xifra de negocis al mateix exercici.

Regles especials

- Quan l'empresa anara de nova creació, l'import net de la xifra de negocis es referirà al primer període impositiu en què es desenvolupe efectivament l'activitat, elevant-se l'esmentada xifra proporcionalment a l'any si el temps d'exercici haguera sigut inferior a 12 mesos.
- Si el període impositiu immediat anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net de la xifra de negocis s'elevarà proporcionalment a l'any.
- Grup societats:en el supòsit de què una persona física, per si sola o conjuntament amb el cònjuge o altres persones físiques unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament, es trobe amb relació a les entitats de les quals siguen socis en algun dels casos a què es referix l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt de les entitats o empreses pertanyents a l'esmentat grup tenint en compte les eliminacions i incorporacions que corresponguen per aplicació de la normativa comptable.
- En el supòsit que una mateixa persona física desenvolupe diverses activitats econòmiques, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt de totes les realitzades.
- Entitats en règim d'atribució de rendes:l'import net de la xifra de negocis es determinarà tenint en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques exercides per les esmentades entitats.

Àmbit temporal d'aplicació dels incentius fiscals quan l'empresa de reduïda dimensió supere els 10 milions d'euros de xifra de negocis

Les empreses de reduïda dimensió que en un període impositiu assolisquen o superen la xifra de negocis de 10 milions d'euros podran, no obstant això, continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial durant els tres períodes impositius immediats i següents a aquell, sempre que hagen complit les condicions per a ser considerades com de reduïda dimensió tant en aquell període (en el qual assolisca o supere el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.

Esta mesura també s'aplica al supòsit en què l'esmentat límit se sobrepasse de resultes d'una reestructuració empresarial acollida al règim fiscal establit al capítol VII del títol VII de la LIS, sempre que les entitats intervinents que hagen realitzat tal operació complisquen les condicions per a ser considerades com de reduïda dimensió tant en el període impositiu en què es realitze l'operació com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.

Exemples

a. Senyora V.G.C. és titular des de 1996 d'una empresa l'import net de la xifra de negocis de la qual ha sigut:
   - Exercici 2017:3.700.000 euros.
   - Exercicis 2018 i 2019:8.300.000 euros.
   - Exercici 2020:10.045.000 euros

b. Senyor J.L.T. és titular d'una empresa la xifra neta de la qual de negocis el 2019 va ser de 10.100.000 euros.

c. Senyor S.M.G. és titular des de l'1 de juliol de 2019 d'una empresa la xifra neta de la qual de negocis fins a 31 de desembre de l'esmentat any va ser de 4.600.000 euros.

d. Senyora A.B.M. és titular des del 30 de setembre de 2020 d'una empresa la xifra neta de la qual de negocis fins a 31 de desembre de l'esmentat any va ser de 60.000 euros.

Determinar les empreses que a l'exercici 2020 tenen la consideració d'empresa de reduïda dimensió

Solucions:

a. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2020, ja que l'import net de la seua xifra de negocis l'any 2019 és inferior a 10 milions d'euros. A més, encara que a l'exercici 2020 s'hagen superat els 10 milions d'euros de xifra de negocis podrà continuar aplicant els beneficis fiscals d'este règim especial als exercicis 2021, 2022 i 2023, ja que tant a l'exercici 2020, com en els dos anteriors, 2019 i 2018, complia els límits d'import net de xifra de negocis per a ser considerades com de reduïda dimensió (inferior a 10 milions d'euros el 2019, 2018 i 2017).

b. L'empresa descrita no és de reduïda dimensió a l'exercici 2020, siga quin siga l'import net de la seua xifra de negocis en este exercici.

c. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2020, ja que l'import net de la seua xifra de negocis a l'exercici 2019 elevat a l'any va ser de 9.200.000 euros, per la qual cosa no supera la xifra establida de 10 milions d'euros.

d. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2020. Així mateix, s'ha de notar que esta qualificació fiscal també serà aplicable a l'exercici 2021, perquè en elevar a l'any l'import net de la xifra de negocis la quantitat resultant (240.000 euros) no supera la quantitat màxima fixada de 10 milions d'euros.

Atenció: *la determinació del import net de la xifra de negocis s'efectua d'acord amb el comentat sobre això en este mateix Capítol.*

Llibertat d'amortització amb creació d'ocupació

Normativa: Art. 102 LIS

Requisits

Podran acollir-se a este incentiu els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determine en estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, i en les quals es presenten tots i cada un dels requisits que a continuació s'enumeren.

a. **Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en què es realitze la inversió**.

   A estos efectes, s'entendrà realitzada la inversió quan els béns es posen a disposició del titular de l'activitat.

b. **Que es tracte d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, afectes a activitats econòmiques**, posats a disposició del contribuent en el període impositiu en què l'activitat econòmica tinga la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

   La inversió també podrà realitzar-se en elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, sempre que la seua posada a disposició siga dins dels 12 mesos següents a la seua conclusió.

   La inversió també podrà realitzar-se en elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries construïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la construcció tinga lloc dins dels 12 mesos següents o en el període impositiu en què

l'activitat econòmica tinga la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Si els elements de l'immobilitzat material nous i les inversions immobiliàries s'adquirixen mitjançant un contracte d'arrendament financer, serà necessari que s'exercite l'opció de compra.

c. **Que durant els 24 mesos següents a la data de l'inici del període impositiu en què els béns adquirits entren en funcionament, la plantilla mitjana total de l'empresa s'incremente respecte de la plantilla mitjana dels 12 mesos anteriors, i l'esmentat increment es mantinga durant un període addicional d'uns altres 24 mesos.**

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica i per a la determinació de l'increment prendran les persones ocupades en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.
S'han d'incloure, doncs, els treballadors amb contracte indefinit, de durada limitada, temporals, d'aprenentatge, per a la formació i a temps parcial.

d. **Que la quantia màxima de la inversió que s'amortitze lliurement no supere l'import resultant de multiplicar la xifra de 120.000 euros per l'increment de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica calculat amb dos decimals.**

Complint-se tots i cada un dels anteriors requisits, la llibertat d'amortització podrà aplicar-se des de l'entrada en funcionament dels elements susceptibles d'acollir-se a la mateixa.

Incompatibilitat

Els treballadors contractats que donen dret a la deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (article 38 de la LIS) no es computaran a efectes de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació per a empreses de reduïda dimensió de l'article 102 de la LIS. Tampoc no es computaran els treballadors contractats que donaren dret a una de les deduccions previstes a l'article 37 de la LIS (deduccions per creació d'ocupació).

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació d'incrementar o mantindre la plantilla

En el supòsit de què posteriorment a l'aplicació del benefici fiscal s'incomplira l'obligació d'incrementar o mantindre la plantilla, s'haurà d'ingressar la quota íntegra que haguera correspost a la quantitat deduïda en excés, més els interessos de demora corresponents. L'ingrés de l'esmentada quota i dels interessos de demora es realitzarà conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què s'haja incomplit una o una altra obligació.

Important: *la llibertat d'amortització per a inversions d'escàs valor que l'anterior text refós*

de la Llei de l'Impost sobre Societat regulava al seu article 110 només per a entitats de reduïda dimensió ha sigut substituït en l'actual LIS per un benefici similar aplicable a tots els contribuents de l'esmentat impost.

Amortització accelerada d'elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible

Normativa: Art. 103 LIS

Els titulars d'activitats econòmiques, el rendiment net de les quals es determine mitjançant el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, en les quals es presenten tots i cada un dels requisits que a continuació s'assenyalen, podran amortitzar de forma accelerada, a efectes fiscals, els elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible, en els termes que a continuació s'assenyalen.

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en el qual es produïsca la posada a disposició dels elements a què es referix este benefici fiscal.

b) Que es tracte d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, així com d'elements de l'immobilitzat intangible, afectes a activitats econòmiques.

> Si els elements són encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, és necessari que la seua posada a disposició siga dins dels 12 mesos següents a la seua conclusió.
>
> La inversió també podrà realitzar-se en elements de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries, construïts o produïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la construcció o producció tinga lloc en el període impositiu en què l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió o en els 12 mesos següents a la conclusió del període impositiu.

Amortització accelerada deduïble

Elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, així com els elements de l'immobilitzat intangible podran aplicar el percentatge que resulte de **multiplicar per 2 el coeficient lineal màxim** previst a les taules d'amortització oficialment aprovades.

> Tinga's en compte sobre això que la taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del mètode d'estimació directa es recull en el article 12.1.a) del LIS. En la modalitat simplificada de l'esmentat mètode, la taula d'amortització aplicable es conté en la Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

Ara bé, dins dels immobilitzats intangibles aquells la vida útil dels quals no puga estimar-se de

manera fiable, així com el fons de comerç, podran aplicar el percentatge del 150 per 100 a l'import que resulte deduïble d'aplicar per a ells l'establit a l'article 12.2 del LIS.

> L'article 12.2 del LIS establix que els actius intangibles la vida útil dels quals no puga estimar-se de manera fiable, així com el fons de comerç seran deduïble amb el límit anual màxim de la veinteava part del seu import (el 5 per 100).

Sense perjudici de l'anterior, per als elements patrimonials a què siga aplicable el règim transitori previst en la disposició transitòria tretzena del LIS, açò és, per a aquells que, en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent a què els corresponguera per aplicació de la taula d'amortització prevista a l'article 12.1 del LIS, la nova vida útil de l'element s'ha de determinar en funció del coeficient lineal màxim previst a la taula establida en el LIS, per a, una vegada determinada, multiplicar per 2 el coeficient pel qual s'haurà d'amortitzar durant els períodes impositius que resten fins a completar la seua nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir d'1 de gener de 2015.

Compatibilitat

Este règim d'amortització serà compatible amb qualsevol benefici fiscal que poguera ser procedent per raó dels elements patrimonials subjectes a la mateixa.A més, este règim és subsidiari del de llibertat d'amortització amb creació d'ocupació, per la qual cosa podrà aplicar-se a la part d'inversió en actius fixos materials nous que excedisca del límit màxim fixat per a este últim.

Exemple:Amortització accelerada d'elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible

Senyor A.S.T. és titular d'una activitat econòmica dedicada a la fabricació d'articles de manyeria i de forja artística el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

A l'exercici 2019 l'import net de la xifra de negoci de l'activitat va ascendir a 2.800.000 euros.

El mes de juliol de 2020 va adquirir per a la seua activitat una màquina nova de doblar i corbar xapa i barres el preu d'adquisició del qual, incloses les despeses accessòries, va ascendir a 36.000 euros.

L'esmentada màquina va ser posada a disposició del senyor A.S.T. el mes de novembre de 2020 i va entrar en funcionament el dia 1 de desembre de 2020.

Determinar l'amortització accelerada deduïble corresponent a l'esmentada màquina durant l'exercici 2020.

Solució:

En tindre l'activitat econòmica a l'exercici 2020 la consideració d'empresa de reduïda dimensió i ser este exercici en el qual s'entén realitzada la inversió, en posar-se a disposició del titular l'esmentada màquina, podrà practicar-se a l'esmentat exercici l'amortització accelerada.

El càlcul de l'esmentada amortització s'efectua de la següent forma:

- Coeficient lineal màxim d'amortització segons taules:12 per 100
- Coeficient d'amortització accelerada:(12 x 2) = 24 per 100
- Import de l'amortització accelerada:(24% s/36.000) x 1/12 = 720 euros

Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors

Normativa: Art. 104 LIS

Requisits

A més de les pèrdues individualitzades per deteriorament dels crèdits per insolvències de deutors a què es referix l'article 13.1 de la LIS, els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determine en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, podran deduir la pèrdua per deteriorament sobre el saldo de deutors no afectats per la provisió individualitzada d'acord amb els següents requisits:

a. Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en el qual es deduïx la pèrdua.
b. Que la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no supere el límit de l'1 per 100 sobre els existents a la conclusió del període impositiu.

A estos efectes, **no s'inclouran els següents deutors:**

a. Els deutors sobre qui s'haguera reconegut de forma individualitzada la pèrdua per deteriorament dels crèdits per insolvències establida a l'article 13.1 de la LIS.
b. Els deutors les pèrdues dels quals per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles segons el disposat a l'article 13.1 de la LIS. De conformitat amb l'esmentat article, en el supòsit d'entitats de reduïda dimensió no resulten deduïbles les següents pèrdues per deteriorament de crèdits:

    - Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte que siguen objecte d'un procediment arbitral o judicial que veure's sobre la seua existència o quantia.

- Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, tret que estiguen en situació de concurs i s'haja produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establits en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, al Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

  Pot consultar-se, amb efectes merament informatius, la taula de correspondències dels preceptes de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, amb els del text refós de la Llei Concursal, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, en virtut de la disposició addicional tercera del mateix, a través de la pàgina web dels Ministeris de Justícia i d'Assumptes Econòmics i Transformació Digital .

Atenció: *tinga's en compte que l'article 14 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23) reduïx de sis a tres mesos el termini que ha de transcórrer des del venciment de l'obligació, per a poder deduir en els anys 2020 i 2021 les pèrdues individuals per deteriorament dels crèdits derivades de les possibles insolvències de deutors a què es referix l'article 13.1 de la LIS.*

Supòsit especial: pèrdua de la consideració d'empresa de reduïda dimensió

En els períodes en què l'activitat econòmica deixara de complir les condicions per a ser considerada empresa de reduïda dimensió, les pèrdues per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no seran deduïbles fiscalment fins que no superen l'import de la pèrdua global dotada en els períodes en què l'activitat econòmica va tindre l'esmentada consideració.

Important: *tinga's en compte que les empreses de reduïda dimensió que en un període impositiu assolisquen o superen la xifra de negocis de 10 milions d'euros podran continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial durant els tres períodes impositius immediats i següents a aquell, sempre que hagen complit les condicions per a ser considerades com de reduïda dimensió tant en aquell període (en el qual assolisca o supere el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.*

Règim transitori: Amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per empreses de reduïda dimensió

Normativa: Disposició transitòria vint-i-huitena LIS

Els titulares d'activitats econòmiques que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació directa i estigueren aplicant anteriorment a 1 de gener de 2015 l'amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió que regulava per a les empreses de reduïda dimensió l'article 113 del text refós de la LIS , aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2004, de 5 de març, podran continuar la seua aplicació, amb els requisits i condicions establits en aquell article.

A estos efectes, l'esmentat article permetia amortitzar els elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a l'explotació econòmica en els quals s'haguera materialitzat la reinversió de l'import total obtingut en la transmissió onerosa **d'elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries** també afectes, en funció del coeficient que resulte de **multiplicar per 3 el coeficient d'amortització lineal màxim previst a les taules d'amortització oficialment aprovades.**

Els requisits que s'exigien a l'article 113 del text refós de la LIS per a aplicar este incentiu eren els següents:

a. Que a l'exercici en el qual es transmetia l'element de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, l'empresari o professional fora titular d'una empresa de reduïda dimensió.
b. Que l'element transmés ho fora a títol onerós, no sent d'aplicació este benefici a les transmissions lucratives.
c. Que la inversió es realitzara en el termini comprés entre l'any anterior a la data de lliurament o posada a disposició de l'element transmés i els tres anys posteriors.

   La reinversió s'entenia efectuada en la data en què es produïa la posada a disposició dels elements patrimonials en què es va materialitzar l'import obtingut en la transmissió.

d. Que es reinvertira l'import total obtingut en la transmissió. Quan l'import invertit fora inferior o superior a l'obtingut en la transmissió, l'amortització accelerada s'aplicava només sobre l'import de l'esmentada transmissió que va ser objecte de reinversió.

Atenció: *tinga's en compte la particularitat que l'article 106 del LIS establix per a les entitats de reduïda dimensió als contractes d'arrendament financer que es comenta en l'apartat destinat a arrendaments i cànons dins de "Gastos Fiscalment Deduïbles" d'este Capítol.*

Fase 2a. Determinació del rendiment net reduït

Per a determinar rendiment net reduït s'aplicarà sobre el rendiment net calculat d'acord amb l'indicat en la Fase 1a anterior la següent reducció:

Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

Normativa: Arts. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament

Sobre el rendiment net calculat podrà aplicar-se quan siga procedent esta reducció els aspectes més destacats de la qual són els següents:

1. Rendiments a què s'aplica i percentatge de reducció

Es reduiran en un 30 per 100 els següents rendiments:

a. **Rendiments nets el període de generació del qual siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.**
b. **Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.**

   Es consideren rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, **quan s'imputen en un únic període impositiu**:

   a. Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
   b. Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
   c. Premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen d'exempció en este impost. No es consideren premis, a estos efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que substituïsquen estes.
   d. Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

2. Import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

***Important**: no resultarà d'aplicació esta reducció a aquells rendiments que, encara que individualment pogueren derivar d'actuacions desenvolupades al llarg d'un període que complira els requisits anteriorment indicats, procedisquen de l'exercici d'una activitat econòmica que de forma regular o habitual obtinga este tipus de rendiments.*

3. Rendiments percebuts de forma fraccionada abans d'1 de gener de 2015:Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria vintena quinta.3 Llei IRPF

Els rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 32.1 de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, **podran aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015**, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, **quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir de l'esmentada data**, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït total

Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1.Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat

Normativa:Arts. 32.2.1º i 2n Llei IRPF i 26 Reglament

Requisits per a tindre dret a esta reducció

Tenen dret a esta reducció els contribuents, que complisquen tots i cada un dels següents requisits:

a) Que el rendiment net de l'activitat econòmica es determine d'acord amb el mètode d'estimació directa.

No obstant això, si el rendiment net es determina d'acord amb la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, la reducció serà incompatible amb l'aplicació del percentatge del 5 per 100 deduïble (amb una quantia màxima de 2.000 euros) pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació a què es referix l'article 30.2.4ª de la Llei del IRPF.

Precisions:

En tributació conjunta, si només un dels cònjuges complix els requisits per a aplicar la reducció, el fet que opte per la seua aplicació no impedix que l'altre cònjuge aplique la deducció del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros).

Si ambdós cònjuges complixen els requisits per a aplicar la reducció, el fet que un d'ells opte per la seua aplicació tampoc impedix que l'altre cònjuge aplique la deducció del 5 per 100 pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros). No obstant això, en este cas l'import de la reducció no podrà ser superior al rendiment net de les activitats del cònjuge que haja optat per l'aplicació de la reducció.

b) Que la totalitat dels lliuraments de béns o prestacions de serveis s'efectuen a una única persona, física o jurídica, **no vinculada** en els termes de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, **o que el contribuent tinga la consideració de treballador autònom econòmicament dependent** conforme al disposat en la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del Treball Autònom (BOE del 12) i el client de qui depenga econòmicament **no siga una entitat vinculada** en els termes anteriorment comentats.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el disposat a l'article 18.2 de la LIS, en el que es consideren persones o entitats vinculades:

- *Una entitat i els seus socis o partícips.*
- *Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.*
- *Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.*
- *Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.*

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.La menció als administradors inclourà als de dret i als de fet. En els suposats en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

c) Que el conjunt de despeses deduïbles corresponents a totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent **no excedisca del 30 per 100 dels rendiments íntegres declarats**.

d) Que, durant el període impositiu, **es complisquen totes les obligacions formals** previstes a l'article 68 del Reglament del IRPF.

Les obligacions formals comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques es comenten al Capítol 6.

e) Que no es perceben rendiments del treball en el període impositiu.

No obstant això, no s'entendrà que s'incomplix este requisit quan es perceben durant el període impositiu prestacions d'atur o qualsevol de les prestacions derivades dels sistemes de previsió social a què es referix l'article 17.2 de la Llei del IRPF, sempre que el seu import no siga superior a 4.000 euros anuals.

En estos suposats i sempre que es complisca la totalitat dels requisits establits, serà procedent aplicar tant la reducció per obtenció de rendiments del treball com la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques.

f) Que almenys el 70 per 100 dels ingressos del període impositiu estiguen subjectes a retenció o ingrés a compte.

g) Que no es realitze cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

Important: *quan el contribuent opte per la tributació conjunta, tindrà dret a la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat quan individualment complisca amb els requisits anteriorment assenyalat per a tindre dret a la seua aplicació i el seu import no podrà superar el rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que genere el dret a la seua aplicació.*

Import de la reducció

Quantia fixa:2.000 euros

Quan es complisquen els requisits anteriors, els contribuents, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Reducció addicional per a contribuents amb rendiments nets inferiors a 14.450 euros

Quan els rendiments nets d'activitats econòmiques siguen inferiors a 14.450 euros, i el contribuent no tinga rendes, **excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros** s'establixen les següents reduccions addicionals:

Importe de la reducció addicional per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat

Rendiment net	Import de la reducció
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,1 i 14.450 euros	3.700 - [1,15625 x (RN - 11.250)] (*)
(*) RN=rendimiento net de les activitats econòmiques.	

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les quals alguns dels seus membres obtinguen rendiments de l'activitats econòmiques, l'import de la reducció es determinarà en

funció de la quantia conjunta dels rendiments nets de l'activitat econòmica de tots els membres de la unitat familiar i, en el seu cas, de les rendes diferents de les d'activitat econòmica, sense que siga procedent multiplicar l'import de la reducció resultant en funció del nombre de membres de la unitat familiar perceptors de rendiments d'activitats econòmiques.

Atenció: *el concepte de "rendes excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques" a què es referix l'article 32.2.3ª, inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del treball i del capital mobiliari i immobiliari), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.*

Reducció addicional per a persones amb discapacitat

Addicionalment, les persones amb discapacitat que obtinguen rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'una activitat econòmica podran aplicar, la quantitat que corresponga de les següents:

- 3.500 euros anuals, amb caràcter general.
- 7.750 euros anuals, per a les persones amb discapacitat que acrediten necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

2.Reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Normativa:Arts. 32.2.3º Llei IRPF i 26 Reglament

Import de la reducció

Quan no es complisquen els requisits per a aplicar l'anterior reducció, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les següents quanties:

Import de la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Rendes no exemptes	Import de la reducció

Import de la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Rendes no exemptes	Import de la reducció
8.000 euros o menys	1.620 euros
Entre 8.000,1 euros i 12.000 euros	1.620 - [0,405 x (Rendes – 8.000]

Atenció: *s'entén per renda, a estos efectes, la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.*

Límit de la reducció

Esta reducció té com a límit la quantia dels rendiments de les activitats econòmiques dels contribuents que generen el dret a la seua aplicació.

Precisions

- Esta reducció és única per al contribuent amb independència del nombre d'activitats econòmiques exercides per ell i del mètode pel qual es determine el rendiment net, per la qual cosa, si se'n realitzen algunes, caldrà distribuir el seu import de forma proporcional entre totes elles.
- Els requisits per a l'aplicació d'esta reducció són exigits i venen referits al contribuent pel que si este reunix els esmentats requisits podrà aplicar l'esmentada reducció, amb independència que els rendiments d'activitats econòmiques deriven de la seua participació en una entitat en règim d'atribució de rendes. Al contrari, no cap l'aplicació d'esta reducció per a determinar el rendiment net de les activitats econòmiques d'entitats en règim d'atribució de rendes.
- La reducció és compatible amb la despesa estimada en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació que regula l'article 30 del Reglament del IRPF.
- En el supòsit de tributació conjunta, si un dels contribuents integrants de la unitat familiar aplicara la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat prevista a l'article 32.2.1° de la Llei del IRPF, la resta de membres de la unitat familiar als quals no li resultarà d'aplicació l'esmentada reducció no podrà aplicar esta reducció, atesa la incompatibilitat entre ambdues.

3. Límit màxim i incompatibilitats de les reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

Límit màxim

. Com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques abans comentades, previstes a l'article 32.2 de la Llei del IRPF, el saldo resultant del rendiment net de les activitats econòmiques **no podrà ser negatiu**.

. En el cas de **tributació conjunta** s'ha de tindre en compte el siuiente:

a. La reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat de l'article 32.2.1º de la Llei de IRPF té com a límit la quantia dels **rendiments nets de les activitats econòmiques dels contribuents que generen el dret a la seua aplicació**.
b. La reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros té com a límit el saldo de la **suma de rendiments nets** d'activitats econòmiques dels **membres de la unitat familiar**, de manera que no puga ser negatiu per aplicació de la reducció.

   A més, **esta reducció** per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros **conjuntament amb la reducció** per obtenció de rendiments del treball **de l'article 20 de la Llei del IRPF no podrà excedir de 3.700 euros.**

Incompatibilitats

La reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat i reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros són incompatibles entre si.

Reducció en el rendiment net per inici d'una activitat econòmica

Normativa: Art. 32.3 Llei IRPF

Requisits

Té dret a esta reducció el contribuent que complisca tots i cada un dels següents requisits:

a. **Que inicie l'exercici d'una activitat econòmica i determine el rendiment el rendiment net de la seua activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa**.

Per al compliment d'este requisit han de tindre's en compte totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tant les desenvolupades individualment com les que realitze a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

b. Que l'activitat econòmica s'haja iniciat a **partir d'1 de gener de 2013**.

c. Que **no s'haja exercit cap altra activitat l'any anterior a la data d'inici de la nova activitat**.

A estos efectes s'entendrà que s'inicia una activitat econòmica quan no s'haguera exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la data d'inici de la mateixa, sense tindre en consideració aquelles activitats a l'exercici del qual s'haguera cessat sense haver arribat a obtindre rendiments nets positius des del seu inici.

Import de la reducció

- Complits els anteriors requisits, el contribuent podrà reduir un **20 per 100 de l'import del rendiment net positiu** declarat de totes les seues activitats, prèviament minorat, en el seu cas, per aplicació de la reducció per rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, i per la reducció que corresponga per l'exercici de determinades activitats econòmiques a què es referix l'article 32.2 de la Llei del IRPF .
- La reducció s'aplicarà en el **primer període impositiu en el que el rendiment siga positiu i en el següent**.
- En aquells casos en què s'inicie una activitat que genere el dret a aplicar esta reducció i posteriorment se n'inicie una altra, sense haver cessat en l'anterior, la reducció es començarà a aplicar en el període impositiu en el qual la **suma dels rendiments nets positius d'ambdues activitats siga positiva**, aplicant-se sobre l'esmentada suma.

Límit màxim de la reducció

La quantia dels rendiments nets sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no pot superar l'import de **100.000 euros anuals**.

Exclusió

La reducció no resulta d'aplicació en el període impositiu en el qual **més del 50 per 100 dels ingressos del mateix** procedisquen d'una persona o entitat de la qual el contribuent haja obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Quadre resum

Quadre resum: Càlcul del rendiment net a integrar a la base imposable

Fase	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
fase 1a	(+) Ingressos Íntegres (-) Despeses Deduïbles (-) Amortitzacions **(=) Rendiment Net**	(+) Ingressos Íntegres (-) Despeses Deduïbles (excepte provisions i amortitzacions) (-) Amortitzacions taula simplificada (-) Diferència (+) Despeses de difícil justificació: 5% s/diferència positiva (Màxim 2.000 euros) ***** ***Nota (*):*** *És incompatible amb la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat* **(=) Rendiment Net**
Fase 2a	(-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. **(=) Rendiment Net Reduït**	(-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. **(=) Rendiment Net Reduït**
Fase 3a	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat: • Reducció general • Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. • Increment addicional per discapacitat	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat ***** ***Nota (*):*** *És incompatible amb despeses de difícil justificació* • Reducció general • Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500

Fase	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
	(-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat **(=) Rendiment Net Reduït total**	euros. • Increment addicional per discapacitat (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat **(=) Rendiment Net Reduït total**

Tractament dels guanys o pèrdues patrimonials derivades d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

Normativa:Art. 28.2 Llei IRPF

Per tal d'equiparar el tractament fiscal aplicable als guanys o pèrdues patrimonials derivades de la totalitat de béns o drets la titularitat dels quals correspon al contribuent, la Llei del IRPF establix al seu article 28.2 com a principi general que els guanys o pèrdues patrimonials derivades d'elements afectes a les activitats econòmiques no s'inclouen en el rendiment net de les mateixes, sinó que tributen com a tals juntament amb la resta de guanys o pèrdues patrimonials.

Vegeu-se sobre això dins del Capítol 11 dedicat a "Ganancias i pèrdues patrimonials" d'este manual les normes específiques de valoració que es comenten en relació amb els Elements patrimonials afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació".

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

Senyor H.A.V., casat amb la senyora E.S.M. en règim de guanys, és metge radiòleg i exercix la seua activitat professional exclusivament en una consulta privada situada en un local adquirit pel matrimoni.

Per a la determinació dels seus rendiments nets ve utilitzant el mètode d'estimació directa (simplificada) i el criteri de meritació per a la imputació dels ingressos i despeses de la seua activitat.

La plantilla a l'exercici 2020 és d'una persona ocupada. Segons les dades que consten als seus llibres registres, els ingressos i despeses corresponents a 2020, són els següents:

Ingressos íntegres

- Honoraris per prestació de serveis: 124.000
- Conferències i publicacions: 10.800

Despeses

- Sous i salaris: 18.900
- Seguretat social: 5.900
- Règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms del titular de l'activitat (DESAFIA): 3.300
- Compres material radiològic i sanitario:19.000
- Despeses financieros:1.100
- Amortització del local: 2.900
- Amortització de l'equipament radiològic:5.000
- IVA suportat en despeses corrents:1.600
- Tributs no estatals:1.700
- Assistència VI Congrés Radiològic:1.000
- Adquisició llibres i revistes médicas:1.300
- Subministrament elèctric:4.000
- Subministrament d'aigua:300

- Subministrament de gas:1.000
- Subministrament de telefonia i Internet: 2.500
- Neteja del local:4.500
- Reparacions i conservació: 3.800
- Rebut de comunitat (local consulta):1.700

Així mateix, en concepte d'"ingressos i despeses extraordinàries", figuren les següents partides:

- Ingrés extraordinari (conseqüència de la venda del local destinat a consulta): 80.900
- Despesa extraordinària (conseqüència de la venda equips llamps X):7.200

Altres dades d'interés

- Dins de les quantitats consignades en la rúbrica "Honoraris per prestació de serveis" no figura comptabilitzada cap quantitat per 10 radiografies practicades al seu fill el març de 2020. El preu mitjà de mercat per cada radiografia similar és de 60 euros.
- Les "Conferències i publicacions" suposen per part del contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció amb la finalitat d'intervindre en la producció i distribució de serveis, existint pel que respecta a les publicacions la cessió dels drets d'autor.
- En "Sous i salaris" figuren 1.200 euros lliurats a la seua esposa pels serveis prestats com auxiliar a la clínica durant el mes de vacances de l'empleada que presta els seus serveis a la clínica des de l'any 2002.
- Les amortitzacions practicades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat material.
- Les existències inicials de productes inventariables ascendien a 13.100 euros, sent les finals de 16.100 euros.
- Els "Ingressos i despeses extraordinaris" responen, respectivament, al guany obtingut en la venda del local en el qual estava instal·lada la consulta i a la pèrdua derivada de la venda d'un aparell de rajos X.
- Les restants rendes no exemptes del IRPF obtingudes pel contribuent l'any 2020 van ascendir a 1.500 euros.

Solució:

Informació	Concepte	Valors registrats	Valors fiscals
Ingressos	Honoraris	124.000	124.000
	Autoconsum	--	600 (1)
	Conferències	10.800	10.800 (2)

Informació	Concepte	Valors registrats	Valors fiscals
	Variació d'existències	3.000	3.000 (3)
	Total ingressos	**137.800**	**138.400**
Despeses	Sous i salaris	18.900	17.700 (4)
	Seguretat social	5.900	5.900
	Règim Especial de Treballadors Autònoms	3.300	3.300
	Compres	19.000	19.000 (5)
	Adquisició llibres i revistes	1.300	1.300
	Despeses financeres	1.100	1.100
	Dotacions de l'exercici per a amortització d'immobilitzat material (local i equipament radiològic)	7.900	7.900 (6)
	IVA suportat	1.600	1.600 (7)
	Tributs no estatals	1.700	1.700
	Subministrament (electricitat, aigua, gas, telefonia i internet	7.800	7.800
	Reparació conservació	3.800	3.800
	Neteja del local (altres serveis exteriors)	4.500	4.500
	Rebuts comunitat/consulta (altres serveis exteriors)	1.700	1.700
	Assistència VI Congrés (Altres conceptes fiscalment deduïbles)	1.000	1.000
	Total despeses	**79.500**	**78.300** (8)
	Conjunt de provisions deduïbles i despeses de dificil justificació	--	2.000 (9)
Rendiment net		58.300	**58.100**
Rendiment net reduït			**58.100** (10)
Rendiment net reduït total			**58.100** (11)

Notes a la taula:

(1) Dins dels ingressos han de figurar 600 euros, en concepte d'autoconsum, en valorar a preu de mercat les 10 radiografies efectuades al seu fill.(Tornar)

(2) Les quantitats percebudes en concepte de "Conferències i publicacions" tenen la consideració de rendiments de l'activitat professional realitzada pel contribuent.(Tornar)

(3) La variació entre les existències inicials (13.100) i les finals (16.100) determina un augment de 3.000 euros al tancament de l'exercici respecte de l'inici, açò és, una variació positiva que haurà de figurar com a ingrés íntegre dins de la rúbrica “Variació d'existències (increment d'existències finals)".(Tornar)

(4) De la quantitat registrada en "sous i salaris", no tenen l'esmentat caràcter 1.200 euros lliurades a la seua esposa per la prestació de treballs en la consulta durant el mes de juliol, en no complir-se els requisits legalment exigibles per a això. Els esmentats requisits es referixen especialment a l'habitualitat i continuïtat en la prestació del treball, així com a l'existència de contracte laboral i afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social. (Tornar)

(5) Les compres figuren pel seu import total com a despesa deduïble. No obstant això, per a determinar el material radiològic i sanitari consumit a l'exercici l'esmentada rúbrica es completa amb la de “Valoració d'existències” (que

figurarà com ingresse quan el valor de les existències finals siga més gran que el valor de les inicials i com gaste quan es produïsca el contrari, açò és, la valoració de les existències finals siga menor que el de les inicials).

En este cas s'ha inclòs la variació d'existència en ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com gaste (-19.000) el que determina per diferència el material consumit (16.000)

A estos efectes s'ha de tindre en compte que per a determinar el material radiològic i sanitari consumit a l'exercici s'ha d'efectuar la següent operació: 13.100 (existències inicials) + 19.000 (compres realitzades) – 16.100 (existències finals) = 16.000 euros (compres consumides).

En este cas s'ha inclòs la variació d'existència en ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com gaste (-19.000) el que determina per diferència el material consumit (-16.000).(Tornar)

(6) Les amortitzacions practicades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat, per la qual cosa el seu import constituïx despesa fiscalment deduïble.(Tornar)

(7) Es deduïx com a despesa el IVA suportat per tractar-se d'una activitat exempta d'este impost que no dona de dret a deduir les quotes suportades.(Tornar)

(8) Malgrat tindre la consideració de béns afectes tant el local de la consulta com l'aparell de rajos X, la venda dels esmentats béns origina guanys o pèrdues patrimonials que com a tals no s'inclouen en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica. La quantificació i tributació dels guanys patrimonials derivats de la transmissió de béns afectes es comenta al Capítol 11 "Guanys i pèrdues patrimonials" d'este Manual.(Tornar)

(9) En estar en la modalitat simplificada d'estimació directa en pot deduir en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació 5 per 100 sobre el rendiment net positiu amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i els altres gastos fiscalment deduïbles), amb el límit de 2.000 euros anuals. En este cas podrà deduir 2.000 euros en superar el 5 per 100 dels seus rendiments nets l'esmentada quantia: 5%(135.400 – 72.000) = 3.170 euros.(Tornar)

(10) En no haver-hi rendiments amb període de generació superior a dos anys o que tinguen la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincidix amb el rendiment net que ascendix a 61.400 euros.(Tornar)

(11) El rendiment net reduït total coincidix amb el rendiment net reduït que ascendix a 61.400 euros ja que no complix els requisits per a l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques de l'article 32.2.1º de la Llei del IRPF que, en el seu cas, haguera sigut incompatible amb la deducció del 5 per 100 (amb una quantia màxima de 2.000 euros) pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació a què es referix l'article 30.2.4ª de la Llei del IRPF). Tampoc no complix els requisits per a aplicar les reduccions de l'article 32.2.3º i 32.3 de la Llei del IRPF.(Tornar)

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

Concepte i àmbit d'aplicació

Normativa: Arts. 16. 2 b), 31 i disposicions addicional trenta-sisena i transitòria trenta-dosena Llei IRPF; 32 y ss (següents). Reglament i Ordre HAC/1164/2019

El mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals, presenta com a principal característica la de prescindir dels fluxos reals d'ingressos i despeses produïdes en el desenvolupament de l'activitat.Al seu lloc, s'apliquen determinats indicadors objectius que representen les característiques econòmiques estructurals bàsiques de cada sector d'activitat econòmica (signes, índexs o mòduls), que són aprovats prèviament mitjançant Ordre del Ministre d'Hisenda.

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

Circumstàncies que s'han de presentar per a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable el 2020 a les activitats econòmiques, excloses les agrícoles, ramaderes i forestals el comentari de les quals es realitza al Capítol següent, desenvolupades directament per persones físiques en qui es presenten les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), que més endavant es reproduïx.
2. Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de forma expressa o tàcita, a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva ni als règims especials:simplificat i de

l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o simplificat i de l'agricultura i ramaderia de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).

3. Que el contribuent no incórrega en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

Cada una d'estes circumstàncies s'examina en els apartats següents.

1.Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre

Vegeu l'apartat “Activitats incloses a l'exercici 2020 en el mètode d'estimació objectiva"D'este Capítol.

2.Renúncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat del IVA o de l'IGIC

Renúncia expressa

Normativa:Arts.33.1 a) i 4 Reglament IRPF. Vegeu també l'article 5 de l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) i l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22)

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificat i de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA o simplificat i de l'agricultura i ramaderia del IGIC, s'haurà d'efectuar, com a regla general, el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de fer efecte.

No obstant això, excepcionalment per a l'exercici 2020 s'han adoptat respecte a la renúncia expressa al mètode d'estimació objectiva les següents mesures:

- Inicialment, la disposició transitòria primera del Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 28), va permetre exercitar la renúncia o revocació de la renúncia fins al 30 de gener de 2020.Ara bé, les renúncies o revocacions presentades per a l'any 2020, durant el mes de desembre de 2019 s'entenen presentades en període hàbil.
- Tanmateix, després de la declaració de l'estat d'alarma pel **Covid-19** l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), per a flexibilitzar el règim de pimes i autònoms adaptant-lo a la situació real de l'activitat econòmica provocada per l'emergència sanitària, va permetre exercir la renúncia al mètode d'estimació objectiva en IRPF i/o règim especial simplificat el

IVA a l'exercici 2020 sense subjecció al termini de 3 anys, de manera que els contribuents poden tornar a aplicar l'esmentat mètode a l'exercici 2021, sempre que complisquen els requisits normatius per a la seua aplicació.

Per a això, els contribuents podien renunciar al mètode d'estimació objectiva presentant el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre de 2020 conforme al mètode d'estimació directa (és a dir, presentant el model 130, en lloc del 131).

En este cas tributen el 2020 en el mètode d'estimació directa. Addicionalment, per a l'any 2021, s'ha establit de forma excepcional que poden tornar a tributar en el règim d'estimació objectiva sempre que complisquen els requisits per a la seua aplicació, revocant la renúncia anterior durant el mes de desembre de 2020 o mitjançant la presentació en termini de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'exercici 2021 en la forma disposada per al mètode d'estimació objectiva.

> També es preveu per l'article 10.1 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23), la renúncia a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a l'exercici el 2021 que tampoc no vincula per a 2022.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

La renúncia s'haurà de presentar mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa al Cens d'empresaris, professionals, i retenidors o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa a l'esmentat Cens d'empresaris, professionals i retenidors, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

Renúncia tàcita

Normativa: Art. 33.1 b) Reglament IRPF

També s'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva per la presentació en el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què haja d'assortir efectes en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, s'entendrà efectuada la renúncia quan es realitze en el termini reglamentari el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

Conseqüències de la renúncia

Normativa:Arts. 33.2 i 3 Reglament IRPF

La renúncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina, a efectes del IRPF, que el contribuent quede sotmés obligatòriament al mètode d'estimació directa,

en la modalitat del mateix que corresponga, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que desenvolupe, durant un període mínim de tres anys.

Covid-19: *no obstant això, per a l'any 2020, com a conseqüència del Covid-19, s'ha permés la renúncia excepcional al mètode d'estimació objectiva eliminant la vinculació obligatòria al termini de tres anys, de manera que el 2021 el contribuent que haja renunciat, d'acord amb el que establit a l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, podrà tornar a tributar en el mètode d'estimació objectiva sempre que complisquen els requisits per a la seua aplicació, revocant la renúncia anterior.*

Transcorregut este termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, tret que es procedisca formalment a la **revocació de la renúncia** el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de fer efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva haja de fer efecte, se superaren els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, l'esmentada renúncia es tindrà per no presentada.

3.Causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 Reglament IRPF

3.1 Límits quantitatius excloents

Important: *el Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel qual s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 28), amb efectes des d'1 de gener de 2020, modifica la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, per ampliar al període impositiu 2020 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis el 2016, 2017, 2028 i 2019.*

Per tant, si bé l'article 3.1 de l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre, per la que es desenvolupen per a l'any 2020 el mètode d'estimació objectiva del IRPF, va modificar les magnituds excloents per a l'any 2020 en establir les mateixes per remissió a les contingudes a l'article 31 de la Llei del IRPF, seguiran en vigor les vigents als exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019 per a l'exercici 2020.

Constituïxen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver arribat a l'exercici anterior (2019), un volum de rendiments íntegres derivats de l'exercici d'activitats econòmiques **que supere els següents imports:**

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 a) Reglament

- **250.000 euros anuals**, considerant totes les desenvolupades pel contribuent, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals

  A estos efectes, es computarà la totalitat de les operacions amb independència que existisca o no obligació d'expedir factura d'acord amb el disposat al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

  Per a este còmput no es tenen en compte el volum d'ingressos de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.

- **125.000 euros anuals**, quan corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actue com tal d'acord amb el disposat a l'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació.

  Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'elevarà a l'any.

  En cap cas no es computaran les subvencions corrents o de capital ni les indemnitzacions, així com tampoc l'Impost sobre el Valor Afegit i, en el seu cas, el recàrrec d'equivalència que grave l'operació, per a aquelles activitats que tributen pel règim simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit.

B. Haver superat a l'exercici anterior (2019) el volum de compres en béns i serveis la quantitat de **250.000 euros anuals**, excloses les adquisicions de l'immobilitzat.

Normativa: Art. 32.2 b) Reglament IRPF.

***Atenció**: per a determinar este límit també es té en compte el volum de compres de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.*

En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, l'import dels mateixos es tindrà en compte per al càlcul d'este límit.

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum de compres s'elevarà a l'any.

Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres

Per a la determinació del volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis anteriorment comentats, s'hauran de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol dels anteriors, en les quals es presenten les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguen idèntiques o similars.**

  A estos efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

- **Que existisca una direcció comuna de tals activitats, compartint-se mitjans personals o materials.**

  En el supòsit d'operacions realitzades amb entitats vinculades, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), s'hauran de valorar de forma imperativa pel seu valor normal de mercat, entenent-se com a tal el que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

  En estos supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les esmentades operacions en els termes i condicions establits als articles 13 a 16, Capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del Títol I del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

3.2 Altres causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

a. Desenvolupar l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol

Normativa:Art. 32.2 c) Reglament IRPF. Vegeu també l'article 3.2 de l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

A estos efectes, s'entendrà que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxi, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances, es desenvolupen, en qualsevol cas, dins del territori espanyol.

b. Haver superat durant l'any anterior (2019) la magnitud específica màxima (nombre de persones fetes servir o de vehicles o de safates utilitzats) establida per a cada activitat a l'article 3.1. d) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), que es recullen en la relació d'activitats que es reproduïx en este Capítol

Normativa:Art. 34.1 Reglament IRPF.

El primer any d'exercici de l'activitat únicament es tindrà en compte a estos efectes el número de persones fetes servir, de vehicles afectes o de safates utilitzades el dia d'inici de l'activitat.

S'haurà de computar no només la magnitud específica corresponent a l'activitat desenvolupada pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol de les persones anteriors, quan es donen les circumstàncies abans in dicadas en les "Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres".

> ***Important**: a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, tenen la consideració d'activitats independents cada una de les que figuren en la relació que més endavant es reproduïx, al marge que l'activitat es desenvolupe en un o diversos locals o que es corresponga amb un de sol o amb diversos grups o epígrafs de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) (Art. 38.1 Reglament IRPF).*

c. Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats

Normativa:Arts.34.2 i 35 Reglament IRPF. Vegeu també l'article 3.1 de l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

La normativa reguladora del IRPF establix com a principi general la incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa.Conforme a este principi, els contribuents que determinen el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, estan obligats a determinar el rendiment net de totes les seues activitats econòmiques per l'esmentat mètode, en la modalitat que corresponga.

No obstant això, quan s'inicie durant l'any alguna activitat no inclosa o per la qual es renuncie al mètode d'estimació objectiva, la incompatibilitat no assortirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que venien realitzant anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

d. L'exclusió del règim especial simplificat del IVA o del IGIC

Normativa:Arts.34.2 i 36 Reglament IRPF.

En virtut del principi de coordinació del mètode d'estimació objectiva amb l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o amb l'Impost General Indirecte Canari (IGIC), l'exclusió del règim especial simplificat en el IVA o en l'IGIC suposa l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Conseqüències de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Art. 34.3 Reglament IRPF

L'exclusió del mètode d'estimació objectiva per qualsevol de les circumstàncies anteriorment comentades produïx els seus efectes únicament l'any immediat posterior a aquell en què es produïsca l'esmentada circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, tret de renúncia al mateix.

***Important**: si se supera el volum de rendiments íntegres o de compres previst a l'article 32.2 del Reglament del IRPF el contribuent quedarà exclòs de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a totes les seues activitats econòmiques durant, almenys, els tres anys següents, amb independència del tipus d'activitats que es desenvolupen en estos anys.*

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Normativa: Art. 39 Reglament IRPF

El mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades a través de entitats en règim d'atribució de rendes s'aplicarà amb independència de les circumstàncies que es presenten individualment en els seus socis, hereus, comuners o partícips, sempre que, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques realitzades directament per persones físiques, es complisquen els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguen persones físiques contribuents pel IRPF**.

- **Que no s'haja renunciat en temps i forma a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.**

  La renúncia s'haurà de formular per unanimitat de tots els socis, hereus, comuners o partícips integrants de l'entitat; tanmateix, la revocació de la renúncia podrà ser presentada per un només d'ells.

***Important**: per a la definició de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, s'hauran de computar no només les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips, els*

cònjuges, descendents i ascendents d'estos, així com per altres entitats en règim d'atribució en les quals participen qualsevol de les persones anteriors en les quals es presenten les circumstàncies expressades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Així mateix s'haurà de computar no només la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips;els cònjuges, descendents i ascendents d'estos; així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol de les persones anteriors quan es donen les circumstàncies indicades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Activitats incloses a l'exercici 2020 en el mètode d'estimació objectiva

Relació d'activitats amb la indicació del Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) que li correspon i els signes o mòduls previstos per a cada activitat

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
---	Producció de clòtxina en safata	5 safates (*)
419.1	Indústries del pa i de la brioixeria	6 empleats
419.2	Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes	6 empleats
419.3	Indústries d'elaboració de masses fregides	6 empleats
423.9	Elaboració de creïlles fregides, crispetes de blat de moro i similars	6 empleats
641	Comercie a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles	5 empleats
642.1, 2, 3 y 4	Comercie a la menuda de carn i menuts;de productes i derivats carnis elaborats	5 empleats
642.5	Comercie a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça; i de productes derivats dels mateixos	4 empleats
642.6	Comercie a la menuda, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats	5 empleats
643.1 y 2	Comercie a la menuda de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de caragols	5 empleats
644.1	Comercie a la menuda de pa, pastisseria, confiteria i similars i de llet i productes lactis	6 empleats
644.2	Despatxos de pa, pans especials i brioixeria	6 empleats
644.3	Comercie a la menuda de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria	6 empleats
644.6	Comerç a la menuda de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llepolies, preparats de xocolate i begudes refrescants	6 empleats
647.1	Comercie a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor	5 empleats
647.2 y 3	Comerç a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments la sala de vendes del qual tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats	4 empleats
651.1	Comercie a la menuda de productes tèxtils, confeccions per a la llar,	4 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
	catifes i similars i articles de tapisseria	
651.2	Comercie a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat	5 empleats
651.3 y 5	Comercie a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials	3 empleats
651.4	Comercie a la menuda d'articles de merceria i paqueteria	4 empleats
651.6	Comerç a la menuda de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general	5 empleats
652.2 y 3	Comerç a la menuda de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene i el lavabo personal	4 empleats
653.1	Comercie a la menuda de mobles	4 empleats
653.2	Comerç al per menor de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina	3 empleats
653.3	Comercie a la menuda d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal o reclam (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics)	4 empleats
653.4 y 5	Comercie a la menuda de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	3 empleats
653.9	Comercie a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	3 empleats
654.2	Comercie a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres	4 empleats
654.5	Comerç al per menor de tota classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics)	3 empleats
654.6	Comercie a la menuda de cobertes, bandes o bandajes i cambres d'aire per a tota classe de vehicles	4 empleats
659.2	Comercie a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	4 empleats
659.3	Comercie a la menuda d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics	3 empleats
659.4	Comerç al per menor de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en la via pública	3 empleats
659.4	Comercie a la menuda de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública	2 empleats
659.6	Comerç al per menor de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartuchería i articles de pirotècnia	3 empleats
659.7	Comercie a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals	4 empleats
662.2	Comerç al per menor de tota classe d'articles, incloent alimentació i	3 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
	begudes, en establiments diferents dels especificats en el grup 661 i en l'epígraf 662.1	
663.1	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats	2 empleats
663.2	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció	2 empleats
663.3	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	2 empleats
663.4	Comerç a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general	2 empleats
663.9	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.	2 empleats
671.4	Restaurants de dues forquilles	10 empleats
671.5	Restaurants d'una forquilla	10 empleats
672.1, 2 y 3	Cafeteries	8 empleats
673.1	Cafés i bars de categoria especial	8 empleats
673.2	Altres cafés i bars	8 empleats
675	Serveis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs	3 empleats
676	Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries	3 empleats
681	Servei d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estreles	10 empleats
682	Servei d'hostalatge en hostals i pensions	8 empleats
683	Servei d'hostalatge en fondes i cases d'hostes	8 empleats
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar	3 empleats
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles	5 empleats
691.9	Reparació de calçat	2 empleats
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)	2 empleats
692	Reparació de maquinària industrial	2 empleats
699	Altres reparacions n.c.o.p.	2 empleats
721.1 y 3	Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera	5 vehicles (*)
721.2	Transport per autotaxis	3 vehicles (*)
722	Transport de mercaderies per carretera	4 vehicles (*)
751.5	Greixatge i rentat de vehicles	5 empleats
757	Serveis de mudances	4 vehicles (*)
849.5	Transport de missatgeria i servei d'encàrrecs, quan l'activitat es realitze exclusivament amb mitjans de transport propi	5 vehicles (*)
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics,	4 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
	aeronàutics, etc.	
933.9	Altres activitats d'ensenyament, tals com idiomes, tall i confecció, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens i oposicions i similars n.c.o.p.	5 empleats
967.2	Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport	3 empleats
971.1	Tinte, neteja en sec, rentat i planxament de robes fetes i de peces i articles de la llar utilitzats	4 empleats
972.1	Serveis de perruqueria de senyora i cavaller	6 empleats
972.2	Salons i instituts de bellesa	6 empleats
973.3	Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores	4 empleats

(*) **Qualsevol dia de l'any.**

Activitats independents i operacions accessòries

Normativa: Art. 38 Reglament IRPF

Als efectes del mètode d'estimació objectiva, es consideren activitats econòmiques **independents** cada una de les recollides específicament en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) que regula este mètode per a l'exercici 2020.

La determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat de les relacionades en el punt anterior d'este apartat s'haurà d'efectuar d'acord amb les normes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) en la mesura que resulten aplicables.

> Vegeu sobre això el Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel que s'aproven les tarifes i la instrucció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (BOE del 29).

Així mateix, es comprendran en cada activitat les operacions econòmiques que es desenvolupen amb **caràcter accessori** a l'activitat principal.

A estos efectes té la consideració d'activitat accessòria a l'activitat principal aquella el volum d'ingressos del qual no supere el 40 per 100 del volum corresponent a l'activitat principal.

Finalment indicar que per al còmput de la magnitud màxima d'exclusió s'hauran de tindre en compte les persones fetes servir o vehicles o safates que s'utilitzen per al desenvolupament de l'activitat principal i de qualsevol activitat accessòria inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

> Les activitats econòmiques accessòries que s'entenguen compreses en cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva s'indiquen en la rúbrica "Nota" del Apèndix "Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2020", que es reproduïx en este mateix Capítol.

Regles de còmput de la magnitud màxima d'exclusió

Regles generals

Normativa:Vegeu article 3.1. d) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOEdel 30).

A efectes de determinar per a cada activitat si la magnitud corresponent a la mateixa excedix o no de les quantitats màximes indicades en l'anterior relació, hauran de tindre's en compte les següents particularitats:

a. La magnitud "fets servir"Comprendrà totes les persones, assalariades o no assalariades, que treballen efectivament en l'activitat principal i en qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el règim.La seua quantia es determinarà per la mitjana ponderada corresponent al període en què s'haja exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.

Per a determinar la mitjana ponderada s'aplicaran exclusivament les següents regles:

- Només es tindrà en compte el nombre d'hores treballades durant el període en què s'haja exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.

- Es computarà com **una persona no assalariada**, la que treballe en l'activitat almenys 1.800 hores/any.Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com a quantia de la persona no assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades l'any i 1.800.

  No obstant això, l'empresari es computarà com una persona no assalariada.En aquells supòsits en què puga acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, tals com jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, es computarà el temps efectiu dedicat a l'activitat.En estos supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de la mateixa, es computarà l'empresari en 0,25 persones/any, tret de quan s'acredite una dedicació efectiva superior o inferior.

- Es computarà com una persona assalariada, la que treballe el nombre d'hores anuals per treballador fixat al conveni col·lectiu corresponent o, en el seu defecte, 1.800 hores/ any.Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior o superior, s'estimarà com a quantia de la persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades al conveni col·lectiu o, en el seu defecte, 1.800.

b. Les magnituds "vehicles" y "**safates**"Es referix, respectivament, al nombre màxim de vehicles o safates que s'utilitzen qualsevol dia de l'any per al desenvolupament de l'activitat principal i de qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el mètode.

***Important**:el primer any d'exercici de l'activitat es tindrà en compte el nombre de persones ocupades o vehicles o safates a l'inici de la mateixa.*

Quan en un any natural se supere la magnitud màxima en alguna activitat, el contribuent **quedarà exclòs, a partir de l'any immediat següent**, del mètode d'estimació objectiva, havent de determinar el seu rendiment net pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, sempre que es reunisquen els requisits establits per a l'esmentada modalitat i no es renuncie a la seua aplicació, en el cas del qual resultarà aplicable la modalitat normal de l'esmentat mètode.

> Els requisits establits per a aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, i els efectes de la renúncia a la mateixa, es comenten en el Capítol 7.

Regles especials

Per a la determinació de les magnituds excloents del mètode d'estimació objectiva s'haurà de computar no només la magnitud específica corresponent a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol dels anteriors, en les quals es presenten les circumstàncies següents:

a. **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguen idèntiques o similars**.

A estos efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

b. Que existisca una direcció comuna de tals activitats, compartint-se mitjans personals o materials.

Quan es tracte d'entitats en règim d'atribució de rendes s'hauran de computar no només la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips;els cònjuges, descendents i ascendents d'estos;així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol de les persones anteriors, en qui es presenten les circumstàncies anteriorment assenyalades.

Determinació del rendiment net reduït

Introducció: esquema

Normativa; Vegen-se l'Annex II i instruccions de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de

novembre (BOE del 30) i arts 9 i 11del Reial Decret llei de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç.

En el mètode d'estimació objectiva les operacions necessàries per a la determinació del rendiment net, en el seu cas, reduït es realitzen de forma aïllada i separada per a cada activitat que tinga la consideració d'independent, encara que el mateix contribuent en desenvolupe algunes a les que resulte d'aplicació l'esmentat mètode.

Per a 2020 la determinació del rendiment net reduït anual corresponent a cada activitat s'efectua, una vegada transcorregut l'any, mitjançant les operacions successives que s'indiquen en el següent esquema:

Fase1ª:

UNITATS DE MÒDUL FETES SERVIR, UTILITZADES O INSTAL·LADES

(*) El 2020 NO es computen com a període en què s'haguera exercit l'activitat per al càlcul de les unitats, tant els dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020, com els dies del segon semestre de 2020 en els quals, estant declarat o no l'estat d'alarma, l'exercici efectiu de l'activitat econòmica s'hauria vist suspés com a conseqüència de les mesures adoptades per l'autoritat competent per a corregir l'evolució de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (tambien denominat SARS-CoV-2).

En particular, per a la quantificació dels mòduls «personal assalariat» i «personal no assalariat», en el seu cas, NO es computaran com hores treballades les corresponents als dies als quals es referix el paràgraf anterior i per a la quantificació dels mòduls «distància recorreguda» i «consum d'energia elèctrica» no es computaran els quilòmetres recorreguts ni els quilowatts/hora que proporcionalment corresponguen als dies a què es referix el paràgraf anterior.

(x) RENDIMENT ANUAL PER UNITAT DE MÒDUL (abans d'amortització)

= RENDIMENT NET PREVI

Fase 2a

(-) MINORACIÓ PER INCENTIUS A L'OCUPACIÓ

(-) MINORACIÓ PER INCENTIUS A LA INVERSIÓ

= RENDIMENT NET MINORAT

Fase 3a

(x) ÍNDEXS CORRECTORS ((segons l'activitat i determinades circumstàncies)

= RENDIMENT NET DE MÒDULS

Fase 4a

(-) REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL: 20 PER 100 o 35 PER 100 en funció de l'epígraf de l'activitat

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES EN LORCA: 20 PER 100

(-) DESPESES EXTRAORDINARIS PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (Incendis, inundacions, afonaments, etc, comunicades a la AEAT en temps i forma)

(+) ALTRES PERCEPCIONS EMPRESARIALS

= RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT

Fase 5a

(-) REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT (*) : 30 PER 100

= RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT

(*) Aplicable únicament respecte del component "Altres percepcions empresarials" amb període de generació superior a dos anys o que es qualifiquen reglamentàriament com obtingudes de forma notòriament irregular en el temps.(Tornar)

Fase 1a:Determinació del rendiment net previ

Normativa: Vegen-se l'Annex II i instruccions 2.1 de la Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Excepcionalment per a 2020 vegen-se les regles de quantificació dels mòduls que establix l'article 11 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23).

El rendiment net previ de l'activitat està constituït per la suma dels productes obtinguts de multiplicar el nombre d'unitats empleades, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cada un dels mòduls, pel rendiment anual abans d'amortització assignat a cada unitat de mòdul.

Els rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables el 2020 a cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva es reproduïxen com apèndix al final del present Capítol.

Per tant, per a la determinació del rendiment net previ cal tindre en compte:

1. Quantificació del nombre d'unitats fetes servir, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels diferents signes o mòduls

La primera operació que s'ha de realitzar per a determinar el rendiment net previ consistix a quantificar el nombre d'unitats fetes servir, utilitzades o instal·lades de cada un dels mòduls fixats

per a cada activitat que tinga la consideració d'independent.

L'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), establix al seu Annex II en apartat 2.1 de les seues Instruccions les regles per a quantificació del nombre d'unitats dels diferents signes o mòduls que passem a examinar a continuació.

Ara bé, per a este exercici 2020, amb la finalitat d'adaptar la quantia del rendiment net determinat d'acord amb el mètode d'estimació objectiva a la realitat econòmica derivada de l'actual situació d'emergència sanitària que hi ha provocada el Covid-19, s'ha establit, a més, una mesura perquè el càlcul el nombre d'unitats de cada mòdul reculla la incidència dels estats d'alarma decretats el 2020 en la determinació del rendiment anual.

Regles per al còmput dels mòduls

Normativa: Instrucció 7 per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) i art. 11 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23).

En les Ordres que desenvolupen el mètode d'estimació objectiva es fixen una sèrie de normes que ha d'aplicar el contribuent per a calcular la mitjana dels signes, índexs o mòduls relatius a tot el període en què haja exercit l'activitat durant l'esmentat any natural, quan es produïsquen durant l'exercici alguna de les següents circumstàncies:

- Inici de l'activitat posteriorment al dia 1 de gener de l'any natural.
- Cesse en l'activitat abans del dia 31 de desembre de l'any natural.
- Exercici discontinu de l'activitat (sense que tinguen esta consideració els períodes vacacionals).
- Haver-se produït variacions durant l'any en la quantia de les variables o mòduls corresponents a l'activitat.

Per a l'exercici 2020, a més de les circumstàncies anteriors, s'ha tingut en compte la **incidència dels estats d'alarma decretats durant 2020** establint-se les següents regles per a la quantificació del nombre d'unitats dels diferents mòduls:

1º. NO ES COMPUTARAN, en cap cas, com a període en què s'haguera exercit l'activitat:

- **Durant el primer semestre** de 2020 els dies de l'estat d'alarma declarat durant l'esmentat semestre (s'aplica també a les activitats que es van declarar essencials).

  Nota: la declaració de l'estat d'alarma per a afrontar la situació d'emergència sanitària provocada pel coronavirus Covid-19 duta a terme pel Reial Decret 463/2020, de 14 de març, va incloure amb les seues successives pròrrogues des del 14 de març fins a les 00:00 hores del dia 21 de juny de 2020. Per tant, els

dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020 van ser 99 dies.

- **Durant el segon semestre**, dies en els quals, estant declarat o no l'estat d'alarma, l'exercici efectiu de l'activitat econòmica s'hauria vist suspés com a conseqüència de les mesures adoptades per l'autoritat competent per a corregir l'evolució de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (també denominat SARS-CoV-2).

2º. Teniendo en compte l'anterior, el càlcul de la mitjana dels signes, índexs o mòduls es determinarà:

a. En els **mòduls "personal assalariat" i "personal no assalariat"** en funció de les hores treballades, **sense computar** com hores treballades les corresponents als dies a què es referix el número 1r anterior.

b. En els **mòduls "distància recorreguda" i "consum d'energia elèctrica**"Es tindran en compte, respectivament, quilòmetres recorreguts o els quilowatts/hora consumits, però **no es computaran** els quilòmetres recorreguts ni els quilowatts/hora que **proporcionalment** corresponguen als dies a què es referix el número 1r anterior.

c. **En els restants casos**, en funció dels dies d'efectiva ocupació, utilització o instal·lació, tenint en compte que els mateixos comprenen els dies normals de descans i vacances, ja que les quanties que es fixen en l'Ordre tenen caràcter anual. Per a este càlcul **no es computarà**, en cap cas, com a període en què s'haguera exercit l'activitat els dies a què es referix el número 1r anterior.

4º. Quan de la mitjana calculada no resulte un nombre enter, s'expressa amb **dues xifres decimals**.

Mòduls comuns a diverses activitats:quan existisca utilització parcial d'un mòdul en l'activitat o sector d'activitat, el valor a computar serà el que resulte del seu prorrateig en funció de la seua utilització efectiva.Si no fora possible determinar esta, s'imputarà per parts iguals a cada una de les utilitzacions del mòdul.

Mòdul "Personal no assalariat"

Normativa: Instrucció 2.1.1ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Personal no assalariat és el **empresari**.

També tindran esta consideració, el seu **cònjuge i els fills menors que convisquen amb ell**, quan, treballant efectivament en l'activitat, no constituïsquen personal assalariat per no

presentar-se algun dels **requisits següents**:

- Que treballen habitualment i amb continuïtat en l'activitat empresarial.
- Que existisca el corresponent contracte laboral.
- Que estiguen afiliats al règim general de la Seguretat Social.

Regles per al còmput del mòdul "Personal no assalariat"

Covid-19: ***per a 2020,*** *com a conseqüència de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (també denominat SARS-CoV-2), s'ha establit que* ***NO es COMPUTARAN com hores treballades****:*

- ***Durant el primer semestre,*** *les hores corresponents a els 99 dies en què va estar declarat l'estat d'alarma.*
- ***Durant el segon semestre****,* ***les hores*** *corresponents als dies en què s'haguera decretat la suspensió de l'activitat per l'autoritat.*

A. Regles generals

a. **Empresari:**

Es computarà com una persona no assalariada l'empresari.En aquells supòsits en què puga acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, tals com jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, es computarà el temps efectiu dedicat a l'activitat.

En estos supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de la mateixa, es computarà al **titular de l'activitat en 0,25 persones/any**, tret de quan s'acredite una dedicació efectiva superior o inferior.

b. **Cònjuge i fills menors de l'empresari:**

Es computarà com una persona no assalariada, el cònjuge i fills menors del titular de l'activitat que convisquen amb ell, quan treballen en l'activitat, almenys, 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com a quantia de la persona no assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades l'any i 1.800.

El nombre d'unitats del mòdul "personal no assalariat" **s'expressarà amb dos decimals.**

> ***Important**: el personal no assalariat amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 es computarà al 75 per 100. A estos efectes, es prendrà en consideració la situació existent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).*

B. Regla especial del còmput del cònjuge i fills menors de l'empresari

Quan el cònjuge o els fills menors de l'empresari tinguen la consideració de no assalariats, es computaran al 50 per 100, sempre que el titular de l'activitat es compute completament, abans d'aplicar, en el seu cas, la reducció prevista per a persones amb discapacitat anteriorment comentada, i no hi haja més d'una persona assalariada.

No obstant això l'anterior per a l'exercici 2020 i tenint en compte que, com a conseqüència de la reducció pels dies de l'estat d'alarma i, en el seu cas, suspensió d'activitat establida a l'article 11.1 del Reial Decret llei 35/2020, el titular de l'activitat no es computarà completament en cap cas, unit al context d'aplicació excepcional i conjuntural de l'esmentat Reial Decret llei i la seua finalitat, resultarà d'aplicació la reducció del 50 per 100 del cònjuge, sempre que es complisquen els restants requisits.

La reducció del 50 per 100 es practicarà després d'haver aplicat, en el seu cas, la corresponent per grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

Exemple: Determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal no assalariat" fetes servir en l'activitat

Senyor R.G.C., que té reconegut un grau de discapacitat del 33 per 100, és titular d'un bar en el qual únicament treballen ell i la seua esposa, constant l'afiliació d'ambdós al règim de treballadors autònoms de la Seguretat Social.

Determinar les unitats del mòdul "personal no assalariat" fetes servir en l'activitat l'any 2020, tenint en compte que va estar tancat unicamente els dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020.

Solució:

En no donar-se el requisit de l'afiliació de l'esposa al règim general de la Seguretat Social, esta té la consideració de "personal no assalariat".

Mòdul "personal no assalariat":

Dies no computables: Estat d'alarma:des de 14/03/2020 fins a 20/06/2020 = 99 dies

Hores no treballades (99 ÷ 366) x 1.800 horas/año= 487 hores

Hores treballades: (1.800 – 487) = 1.313

Hores computables:

- Titular**:** 75% s/ 1.313 hores = 984,75 hores
- Esposa: 50% s/ 1.313 hores = 656,50 hores
- Total Hores computables: 984,75 + 656,50 = 1.641,25 hores

Càlcul Núm. d'unitats (mitjana):

1.641,25 hores ÷ 1.800 hores/any = **0,91 persona**

Mòdul "Personal assalariat"

Normativa:Instrucció 2.1.2ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Tenen la condició de personal assalariat:

a. Les persones que treballen en l'activitat i no tinguen la condició de personal no assalariat, inclosos, en el seu cas, els treballadors contractats a través d'Empresas de Treball Temporal (ETT).

b. El cònjuge i els fills menors del titular de l'activitat que convisquen amb ell, sempre que, existint l'oportú contracte laboral i l'afiliació al règim general de la Seguretat Social, treballen habitualment i amb continuïtat en l'activitat econòmica desenvolupada pel contribuent.

***Important**: no es computaran com persones assalariades els alumnes de formació professional específica que realitzen el mòdul obligatori de formació en centres de treball.A diferència dels anteriors el personal contractat com a becari s'ha de computar com a personal assalariat.*

Regles per al còmput del mòdul "Personal assalariat"

La determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" es realitza mitjançant l'aplicació de les següents regles:

1º. Regla general

a. **Si existix conveni col·lectiu**, es computarà com una persona assalariada la que treballe el nombre d'hores anuals per treballador que haja sigut fixat a l'esmentat conveni.

b. **Si no existix conveni col·lectiu**, s'estimarà que una persona assalariada equival a 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores siga **inferior o superior** a l'indicat, s'estimarà com a quantia de la

persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades al conveni col·lectiu o, en el seu defecte, 1.800 hores.

El nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" **s'expressarà amb dos decimals**.

ERTE :*ha de tindre's en compte que, en la mesura que el mòdul "personal assalariat" es quantifica en funció del nombre d'hores efectivament treballades anualment per cada treballador en l'activitat, quan s'aprove un Expedient Temporal de Regulació d'Ocupació (ERTE) hauran de quantificar-se les hores anuals treballador per treballador, en funció de les condicions en què cada un d'ells es trobe en el ERTE, computant-se, exclusivament, les hores de treball efectiu.Per això, NO es computaran les hores que corresponguen al temps en què el contracte de treball es trobe suspés temporalment (ERTE de suspensió del contracte de treball) o, en el seu cas, les hores que són objecte de reducció temporalment (ERTE de reducció de jornada).*

2º. Per a 2020, com a conseqüència de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (també denominat SARS-CoV-2), s'ha establit que NO es COMPUTARAN com hores treballades:

- **Durant el primer semestre,** les hores corresponents a els 99 dies en què va estar declarat l'estat d'alarma.
- **Durant el segon semestre**, **les hores** corresponents als dies en què s'haguera decretat la suspensió de l'activitat per l'autoritat.

3º. Es computarà en un 60 per 100 al personal assalariat **menor de 19 anys** i al qual preste els seus serveis davall un contracte d'aprenentatge o per a la formació.

4º. Es computarà en un 40 per 100 al personal assalariat que siga una **persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

En estos dos ultimos casos, quan una persona assalariada complisca 19 anys o se li reconega un grau de discapacitat del 33 per 100 o superior durant el període impositiu, el còmput del 60 per 100 o, en el seu cas, del 40 per 100 s'efectuarà únicament **respecte de la part del període en què es donen qualssevol d'estes circumstàncies**.

Important*:les reduccions del 60 per 100 i del 40 per 100 anteriorment comentades són incompatibles entre si.*

5º. En les activitats en les quals així apareix indicat, el mòdul "personal assalariat" es desglossa en dos:

- Personal assalariat de fabricació.
- Resta del personal assalariat.

En estos casos, el còmput de cada un dels dos mòduls citats s'haurà d'efectuar de forma independent.Quan un mateix treballador desenvolupe tasques de fabricació i d'un altre tipus, el nombre d'unitats que s'ha de computar en cada un dels esmentats mòduls es determinarà en funció del nombre d'hores efectives de treball en cada tasca.Si no fora possible determinar l'esmentat número, s'imputarà el total per parts iguals a cada un dels esmentats mòduls.

Exemple:Determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" fetes servir en l'activitat

Senyor A.C.M. és titular d'un taller de reparacions de vehicles automòbils, epígraf 691.2 del IAE, que ve determinant el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Des de l'any 2004 treballen a jornada completa al taller, a més del titular, dos empleats fixos majors de 19 any.

A l'exercici 2020 s'han produït les següents alteracions a la plantilla de treballadors del taller:

- L'1 de gener es van contractar, a jornada completa i per un període de 6 mesos (900 hores), dos aprenents majors de 19 anys.
- El dia 2 de juliol es contracta, per temps indefinit i a jornada completa, un treballador amb un grau de discapacitat del 33 per 100.

Determinar el nombre d'unitats dels mòduls "personal no assalariat" i "personal assalariat" corresponents a l'exercici 2020, suposant que no s'ha sol·licitat ERTE per part del titular i que el nombre d'hores anuals establides al corresponent conveni col·lectiu és de 1.800 hores/any.

Així mateix, es tindrà en compte per al càlcul que, en el primer semestre, com a conseqüència de la declaració de l'estat d'alarma, el local va estar tancat des del 14 de març fins al 20 de juny (inclusivament), és a dir, 99 dias i que en el segon semestre de 2020 no es va veure suspesa l'activitat realitzant 900 hores els empleats fixos.

Solució:

Mòdul "personal assalariat":

- **Empleats fixos des de 2004**

  Hores no treballades (99 dies ÷ 366 dies) x 1.800 horas/año= 487 hores

  Hores treballades (1.800 – 487) = 1.313 hores/treballador

  Hores computables:2 treballadors x 1.313 hores = 2.626 hores

- **Aprenents** (període des de l'1 de gener al 30 de juny de 2020):

  Hores no treballades (99 dies ÷ 366 dies) x 1.800 horas/año= 487 hores

Hores treballades:[900 hores – 487] = 413 hores

Hores computables:2 treballadors x (60% s/ 413 hores) = 496 hores

- **Nou treballador fix amb discapacitat** (període des de l'1 de juliol al 31 de desembre 2020):

  Hores treballades:900 (corresponents al segon semestre)

  Hores computables 40% s/900horas = 360 hores

- **Càlcul Núm. d'unitats (mitjana):**

  [2.626 + 496 + 360] ÷ 1.800 hores/any) = **1,93 persones**

Mòdul "personal no assalariat":

Titular de l'activitat:1,00 persona

- **Hores no treballades** (99 dies ÷ 366 dies) x 1.800 horas/año= 487 hores
- **Hores treballades computables:** (1.800 – 487) = 1.313 hores
- **Càlcul Núm. d'unitats (mitjana):** 1.313 ÷ 1.800 hores/any = **0,72 persona**

Mòdul "Superfície del local"

Normativa: Instrucció 2.1.3ª i 4a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

A efectes de l'aplicació del mòdul, s'entén per locals les construccions, edificacions o instal·lacions, així com les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que s'utilitzen per al desenvolupament de l'activitat.

La unitat del mòdul "Superfície del local" és el metre quadrat (m^2).

Per superfície del local es prendrà la definida en la Regla 14ª.1.F, lletres a), b), c) i h), de la Instrucció per a l'aplicació de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE), aprovada per Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29 i 1 i 2 d'octubre), així com en la disposició addicional quarta, lletra f), de la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei 39/1998, de 28 de desembre, Reguladora de les Hisendes Locals (BOE del 28).

En les activitats en les quals així figure indicat, dins de la magnitud superfície del local serà precís distingir i determinar per separat algun, o alguns, dels següents mòduls:

- Superfície local independent.
- Superfície local no independent.
- Superfície del local de fabricació.

La unitat de cada un d'estos mòduls és, igualment, el metre quadrat (m^2).

Definicions

S'entén per:

- **Local independent**

  El que disposa de sala de vendes per a atenció al públic.Es consideren així mateix locals independents aquells que hagen de tributar segons el disposat en la Regla 14ª.1.F, lletra h), de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes del IAE , aprovada per Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

- **Local no independent**

  El que no dispose de sala de vendes pròpia per a atenció al públic per estar situat a l'interior d'un altre local, galeria comercial o mercat.

- **Local de fabricació**

  El local, o informe del mateix, dedicat a la realització de les operacions de fabricació.

Mòdul "Consum d'energia elèctrica"

Normativa: Instrucció 2.1.5ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Per consum d'energia elèctrica s'entendrà la facturada per l'empresa subministradora, la unitat de la qual és 100 quilowatts per hora (kw/h).Quan a la factura es distingisca entre energia "activa" i "reactiva", només es computarà la primera.

Covid-19: *per a la quantificació del mòdul "consum d'energia elèctrica" no es computaran*

els quilowatts/hora que proporcionalment corresponguen als dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020 (99 dies) així com els dies del segon semestre de 2020 en els quals, estant declarat o no l'estat d'alarma, l'exercici efectiu de l'activitat econòmica s'hauria vist suspés com a conseqüència de les mesures adoptades per l'autoritat competent per a corregir l'evolució de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (també denominat SARS-CoV-2).

Mòdul "Potència elèctrica"

Normativa:Instrucció 2.1.6ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

S'entendrà per potència elèctrica la contractada amb l'empresa subministradora de l'energia, la unitat del qual és el quilowatt contractat (kw).

Mòdul "Superfície del forn"

Normativa: Instrucció 2.1.7ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Per superfície del forn s'entendrà la que corresponga a les característiques tècniques del mateix.La unitat del mòdul "superfície del forn" és 100 dm² (dm^2).

Mòdul "Taules"

Normativa: Instrucció 2.1.8ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Als bars i cafeteries, així com als restaurants, la unitat “taula” s'entendrà referida a la susceptible de ser ocupada per quatre persones.Les taules de capacitat superior o inferior augmentaran o reduiran la quantia del mòdul en la proporció corresponent.

Taules que s'utilitzen només durant determinats períodes de l'any. El nombre d'unitats del mòdul "taules" es determinarà en proporció amb la durada del període, computat en dies, durant el qual s'hagen utilitzat les taules al llarg de l'any.

Taulers que s'utilitzen ocasionalment com taules.Es computarà una unitat del mòdul "taules" per cada quatre persones susceptibles d'ocupar els taulers.Una vegada determinat d'acord amb este criteri el nombre d'unitats, este es prorratejarà en funció del període, computat en dies, d'utilització dels taulers durant l'any.

Barres adaptades per a servir menjades.Estes barres no es computaran a efectes de determinar el nombre d'unitats del mòdul "taules".

Mòdul "Número d'habitants"

Normativa: Instrucció 2.1.9ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

El nombre d'habitants serà el de la població de dret del municipi, constituïda pel total dels residents inscrits en el Padró Municipal d'Habitants, presents i absents.La condició de residents s'adquirix en el moment de realitzar tal inscripció.

Mòdul "Càrrega del vehicle"

Normativa: Instrucció 2.1.10ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

La capacitat de càrrega d'un **vehicle o conjunt de vehicles** serà igual a la diferència entre la massa total màxima autoritzada determinada tenint en compte les possibles limitacions administratives, que en el seu cas, es ressenyen a les Targetes d'Inspecció Tècnica, amb el límit de 40 tones, i la suma de les tares corresponents als vehicles portants (pes en buit del camió, remolc, semiremolc i cap tractor), expressada, segons procedisca, en quilograms o tones, estes últimes amb dues xifres decimals.

En el cas de caps tractors que utilitzen diferents semiremolcs, la seua tara s'avaluarà en huit tones com a màxim.

Quan el transport es realitze exclusivament amb contenidors, la tara d'estos s'avaluarà en tres tones.

Mòdul "Places"

Normativa: Instrucció 2.1.11ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost

sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

En les activitats de servei d'hostalatge, s'entendrà per "places" el nombre d'unitats de capacitat d'allotjament de l'establiment.

Mòdul "Seients"

Normativa: Instrucció 2.1.12ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

En les activitats de **transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera**, s'entendrà per "seients" el nombre d'unitats que figura a la Targeta d'Inspecció Tècnica del vehicle, exclosos el del conductor i el del guia.

Vehicles adaptats específicament per a **transport escolar**.El còmput d'unitats del mòdul seient d'estos vehicles s'haurà d'efectuar pel nombre equivalent de seients de persones adultes.A estos efectes, es considerarà que cada tres seients per a xiquets menors de 14 anys equivalen a dos seients de persones adultes.

Mòdul "Màquines recreatives"

Normativa: Instrucció 2.1.13ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Unicamente es computaran les màquines recreatives instal·lades **que no siguen propietat** del titular de l'activitat.

Esta magnitud comprén dos mòduls:màquines tipus "A" i màquines tipus "B" d'acord amb el disposat als articles 4t i 5é, respectivament, del Reglament de Màquines Recreatives i d'Atzar, aprovat pel Reial Decret 2110/1998, de 2 d'octubre (BOE del 16).

- **Màquina recreativa tipus "A".** Són màquines tipus "A" totes aquelles de mer passatemps o esbarjo que es limiten a concedir a l'usuari un temps d'ús o de joc a canvi del preu de la partida, sense que puguen concedir cap tipus de premi en metàl·lic, en espècie o en forma de punts canviables per objectes o diners.
- **Màquina recreativa tipus "B".** Són màquines tipus "B" aquelles que, a canvi del preu de la jugada, concedixen a l'usuari un temps d'ús o de joc i, eventualment, d'acord amb el programa de joc, un premi en metàl·lic.

Atenció: *tinga en compte que les màquines propietat del titular constituïxen una activitat independent, classificada en l'epígraf 969.4 de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).*

Mòdul "Longitud de barra"

Normativa: Instrucció 2.1.15ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

En les activitats de cafés i bars que tenen assignat el mòdul "longitud de barra", s'entendrà per barra el taulell on se servixen i donen suport a les begudes i aliments sol·licitats pels clients.

> La longitud de barra es mesurarà pel costat del públic i se n'exclourà la zona reservada al servei de cambrers.Si existiren barres auxiliars de suport adossades a les parets, pilars, etc., disposen o no de tamborets, s'inclourà la seua longitud per al càlcul del mòdul.

La unitat d'este mòdul és el metre lineal (m.l.).El nombre d'unitats s'expressarà, en el seu cas, amb dos decimals.

Mòdul "Potència fiscal del vehicle"

Normativa: Instrucció 2.1.14ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de l'annex II de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

En les activitats que el tenen assignat, este mòdul ve definit per la potència fiscal que figura a la Targeta d'Inspecció Tècnica del vehicle, expressada en cavalls fiscals (CVF).

Mòdul "Distància recorreguda"

L'activitat de transport per autotaxis té com a mòdul assignat la "distància recorreguda" per cada vehicle afecte a l'activitat, havent de computar-se la totalitat dels recorreguts l'any.La unitat està constituïda per 1.000 km.

Covid-19: *per a la quantificació del mòdul "distància recorreguda" no es computaran els quilòmetres recorreguts que proporcionalment corresponguen als dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020 (99 dies) així com els dies del segon semestre de 2020 en els quals, estant declarat o no l'estat d'alarma, l'exercici efectiu de*

l'activitat econòmica s'hauria vist suspés com a conseqüència de les mesures adoptades per l'autoritat competent per a corregir l'evolució de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (també denominat SARS-CoV-2).

2. Imports dels rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització

En general

Per a l'exercici 2020 els imports dels rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització corresponents a cada activitat són els que figuren a l'Annex II de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) i es recullen en el "Apèndix: Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2020" d'este Capítol.

Reducció del rendiment anual per unitat de mòdul per circumstàncies excepcionals

Normativa: Art 37.4.1º i 2n Reglament IRPF. Vegeu també l'Annex III de la Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

En situacions de normalitat econòmica, el rendiment net previ de l'activitat ve determinat pel resultat de multiplicar el nombre d'unitats fetes servir, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cada un dels mòduls aplicables pel rendiment anual per unitat abans d'amortització assignat a cada unitat. Tanmateix, quan es produïsquen les circumstàncies excepcionals que s'indiquen a continuació, es podrà acordar per l'Administració la reducció de la dita rendiment anual per unitat en relació amb els mòduls que siguen procedents, amb indicació del període de temps a què resulte d'aplicació. Les esmentades circumstàncies s'agrupen en els següents supòsits:

- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es veja afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afecten un sector o zona determinada.
- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es veja afectat per incendis, inundacions, afonaments o grans avaries a l'equip industrial, que suposen alteracions o anomalies greus en el desenvolupament de l'activitat.
- Quan el titular de l'activitat es trobe en situació d'incapacitat temporal i no tinga cap altre personal ocupat.

En el primer cas, la reducció dels signes, índexs o mòduls haurà de ser autoritzada per la Ministra d'Hisenda i podrà afectar els contribuents d'un determinat sector o zona.

A estos efectes tinga's en compte que com a conseqüència dels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de

2011 a Lorca (Múrcia) s'ha aprovat l'aplicació a l'exercici 2020 d'una reducció del 20 per 100 del rendiment net de mòduls a les activitats desenvolupades en l'esmentat terme municipal.

En els restants casos, els interessats que desitgen que es reduïsquen els signes, índexs o mòduls, hauran de presentar, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en què s'hagen produït les alteracions o la situació d'incapacitat temporal, escrit davant de l'Administració o, en el seu defecte, Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en el qual es pose de manifest el fet d'haver-se produït les esmentades circumstàncies, aportant alhora les proves que s'estimen oportunes i fent menció, en el seu cas, de les indemnitzacions a percebre per raó de les alteracions produïdes. Acreditada l'efectivitat de les mateixes, el titular de l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària acordarà la reducció dels mòduls que siguen procedents, amb indicació del període de temps a què resulte d'aplicació.

Atenció: *en el supòsit que el contribuent tinga reconegut el dret a la reducció d'algun o alguns dels mòduls aplicables a l'activitat, la declaració s'emplenarà partint de les quanties reduïdes acordades per l'Administració tributària.*

Fase 2a:Determinació del rendiment net minorat

Normativa: Vegen-se l'Annex II i instruccions 2.2 de l'Ordre 1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

El rendiment net minorat és el resultat de reduir el rendiment net previ en l'import dels incentius a l'ocupació i a la inversió, en la forma que s'establix a continuació:

1.Minoració per incentius a l'ocupació

Càlcul de l'import corresponent a esta minoració per incentius a l'ocupació

1.1. Coeficients minoració

Per a determinar l'import corresponent a esta minoració, haurà de multiplicar-se la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització" establit per al mòdul "personal assalariat" pel coeficient de minoració que corresponga, el qual està constituït, al seu torn, per la suma dels dos coeficients següents:

- **Coeficient per increment del nombre de persones assalariades**.
- **Coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".**

De forma resumida:

Minoració = RA x (Coeficient per increment del núm. de persones assalariades + Coeficient per trams)

Sent RA l'import del rendiment anual per unitat abans d'amortització del mòdul "personal assalariat" corresponent a l'activitat que es tracte**.**

1.2. Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades

L'aplicació d'este coeficient està condicionada al compliment dels següents requisits:

- Que l'any 2020 s'haja incrementat, en termes absoluts, el nombre de persones assalariades ocupades en l'activitat en relació amb l'any 2019.
- Que, a més, el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2020 siga superior al nombre d'unitats d'eixe mateix mòdul corresponent a 2019.

Complint-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2020 i el corresponent a 2019 es multiplicarà per 0,40. El resultat obtingut és el **coeficient per increment del nombre de persones assalariades.**

A estos efectes, es tindran en compte exclusivament les persones assalariades que s'hagen computat en la Fase 1a, d'acord amb les regles anteriorment comentades per al còmput del mòdul "personal assalariat". Si l'any anterior no s'haguera estat acollit al mètode d'estimació objectiva, prendrà com a nombre d'unitats corresponent a l'esmentat any el que haguera correspost, d'acord amb les regles establides per al còmput del "personal assalariat".

Atenció: *en cap cas no es tindran en compte, a efectes de determinar el coeficient per increment del nombre de persones assalariades, aquelles que no s'hagueren computat, per a determinar el rendiment net previ de l'activitat, com és el cas dels alumnes de formació professional específica que realitzen el mòdul obligatori de formació en centres de treball.*

1.3. Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"

A cada un dels trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" utilitzat per a determinar el rendiment net previ corresponent a l'exercici 2020, exclosa, en el seu cas, la diferència positiva sobre la qual s'haguera aplicat el coeficient 0,40 anterior, se li aplicarà el coeficient que corresponga de la següent taula:

Tram	Coeficient
Fins a 1,00	0,10
Entre 1,01 i 3,00	0,15

Tram	Coeficient
Entre 3,01 i 5,00	0,20
Entre 5,01 i 8,00	0,25
Més de 8,00	0,30

El resultat de l'aplicació de l'esmentada taula és el **coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".**

La minoració per incentius a l'ocupació serà el resultat de multiplicar la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització", establit per al mòdul "personal assalariat" pel resultat de sumar els dos coeficients anteriors.

Exemple:Minoració per incentius a l'ocupació

Senyor A.A.A. desenvolupa l'activitat de restaurant de dues forquilles, epígraf 671.4 del IAE .

Durant l'exercici 2019, van treballar en l'activitat 3 empleats amb contracte fix i a jornada completa, cadascun dels quals va totalitzar 2.000 hores/any.El mes de juny, es va contractar per un període de 6 mesos un aprenent que va totalitzar 1.020 hores de treball.

A l'exercici 2020 la situació de la plantilla ha sigut la següent:

- Romanen en l'empresa els 3 empleats amb contracte fix, realitzant la mateixa jornada laboral anual que l'any anterior. No obstant això, com a conseqüència de no computar com període en què s'ha ejercico l'activitat els dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020, les hores de treball efectiu han sigut 1.460 hores/any.
- El 2 de gener, es va contractar per temps indefinit a un treballador que va totalitzar 1.460 hores/any (tenint en compte els dias no computables en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020).
- El dia 1 d'agost, es van contractar temporalment per un període de 6 mesos a 2 nous empleats, cadascun dels quals va totalitzar 500 hores/any de treball.

Determinar la minoració per incentius a l'ocupació corresponent a l'exercici 2020, suposant que el nombre d'hores anuals establides al corresponent conveni col·lectiu és de 1.800.

Solució:

1. Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades.

a. Increment del nombre de persones assalariades el 2020 respecte de 2019 en termes absoluts:

- Persones assalariades l'any 2019:4 persones
- Persones assalariades l'any 2020:6 persones
- Increment del nombre de persones assalariades:2 persones

b. Increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2020 respecte de 2019:

- Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2019.
  (3 x 2.000/1.800) + (60% s/1.020/1.800) = 3,33 + 0,33 = 3,66 persones
- Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2020
  (4 x 1.460/1.800) + (2 x 500/1.800) = 3,24 + 0,55 = 3,79 persones
- Increment del nombre d'unitats: 3,79 – 3,66 = 0,13 persones

En complir-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2020 respecte de 2019 es multiplicarà per 0,40.

Coeficient per increment del nombre de persones assalariades: 0,40 x 0,13= 0,052

2. Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat", exclosa la diferència positiva sobre la qual s'ha aplicat el coeficient 0,4 anterior.

Tram	Personal assalariat	Coeficient per tram	Totals
Fins a 1,00	1	0,10	0,10
Entre 1,01 i 3,00	2	0,15	0,30
Entre 3,01 i 5,00	0,66	0,20	0,132
Total	**3,66**		**0,532**

3. Coeficient de minoració: 0,052 + 0,532 = 0,584

4. Import de la minoració per incentius a l'ocupació.

És el resultat de multiplicar el rendiment anual per unitat abans d'amortització del mòdul "personal assalariat" (3.709,88) pel coeficient de minoració (suma del coeficient per increment del nombre d'assalariats més el coeficient per trams: 0,584). És a dir, 3.709,88 x 0,584 = 2.166,57 euros.

2.Minoració per incentius a la inversió

Este incentiu permet reduir el rendiment net previ de l'activitat en l'import corresponent a la depreciació efectiva experimentada per l'immobilitzat, material o intangible, afecte a la mateixa per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

Taula d'amortització

L'import de la depreciació efectiva es determina utilitzant la taula d'amortització inclosa en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), que es reproduïx a continuació:

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Útils, eines, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Safata	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transport i resta d'immobilitzat material Immobilitzat intangible	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys

Regles particulars per a l'aplicació de la taula d'amortització

- **El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim**. Este últim percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que figura a la taula per a cada grup d'elements.
- **El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o cost de producció** si l'element ha sigut produït per la mateixa empresa, excloent:
  - El valor residual, en el seu cas, per a tots els elements.
  - El valor del terra per a les edificacions. Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del terra, este valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del terra i de la construcció l'any d'adquisició.
  - El IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé s'afecte a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat de l'esmentat Impost.
- **L'amortització s'haurà de practicar element per element**, si bé quan es tracte d'elements patrimonials integrats al mateix Grup de la Taula d'Amortització, l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'ells, sempre que a tota hora puga conéixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat material** començaran a amortitzar-se des de la seua posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible des del moment en què hi haja en condicions de produir ingressos.
- **La vida útil no pot excedir del període màxim** d'amortització establit a la taula per a cada tipus d'elements.

- Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen utilitzats, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins al límit resultant de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.
- **En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació**, quan per les condicions econòmiques de l'operació no existisquen dubtes raonables que s'exercitarà una o una altra opció, serà deduïble per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als esmentats béns, aplicant els coeficients previstos a la Taula d'Amortització sobre el preu d'adquisició o cost de producció del bé.
- **Els elements de l'immobilitzat material nous**, posats a disposició del contribuent a l'exercici 2020, el valor unitari del qual no excedisca de 601,01 euros, podran amortitzar-se lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.
- En tot cas, s'haurà de disposar dels **justificants documentals** de l'adquisició dels elements amortitzables i que els mateixos consten degudament registrats al corresponent llibre registre de béns d'inversió.
- **Per a les adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004**, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables seran el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. El nou coeficient així determinat serà aplicable durant la vida útil dels actius nous adquirits en l'esmentat període.

Fase 3a:Determinació del rendiment net de mòduls

Normativa: Vegen-se l'Annex II i instruccions 2.3 de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Sobre el rendiment net minorat de l'activitat l'import de la qual siga positiu s'aplicaran, quan corresponga, els índexs correctors que a continuació s'assenyalen

> ***Atenció:*** *si el rendiment net minorat de l'activitat és una quantitat negativa, no s'aplicaran els índexs correctors.*

1. Índexs correctors especials

Únicament tenen assignat índex corrector especial les següents activitats:

Activitat de comerç al per menor de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (epígraf IAE: 659.4)

Normativa: Instrucció 2.3 a.1) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Ubicació dels quioscos	Índex aplicable
Madrid i Barcelona	1,00
Municipis de més de100.000 habitants	0,95
Resta de municipis	0,80

Quan, per exercir-se l'activitat en diversos municipis, existisca la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de més població.

Activitat de transport per autotaxis (epígraf IAE:721.2)

Normativa: Instrucció 2.3 a.2) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Població del municipi en el qual s'exercix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,75
De 2.001 fins a 10.000 habitants	0,80
De 10.001 fins a 50.000 habitants	0,85
De 50.001 fins a 100.000 habitants	0,90
Més de 100.000 habitants	1,00

Quan, per exercir-se l'activitat de transport per autotaxis en diversos municipis, existisca la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de més població.

Activitat de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera (epígrafs IAE: 721.1 y 3)

Normativa: Instrucció 2.3. a.3) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Si el titular disposa d'un únic vehicle, **l'índex aplicable és el 0,80**.

Activitats de transport de mercaderies per carretera i serveis de mudances (epígrafs IAE: 722 y 757)

Normativa: Instrucció 2.3 a.4) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Activitat en la qual el titular dispose d'un únic vehicle	0,80
Activitat desenvolupada amb tractocamiones i sense semiremolcs	0,90
Activitat desenvolupada amb un únic tractocamión i sense semiremolcs	0,75

Activitat de producció de clòtxina en safata

Normativa: Instrucció 2.3 a.5) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Empresa amb una sola safata i sense vaixell auxiliar	0,75
Empresa amb una sola safata i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 tones de registre brut (T.R.B.)	0,85
Empresa amb una sola safata i amb un vaixell auxiliar de 15 a 30 T.R.B.	0,90
Empresa amb una sola safata i amb un vaixell auxiliar de més de 30 T.R.B.	0,95
Empresa amb dues safates i sense vaixell auxiliar	0,90
Empresa amb dues safates i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 T.R.B	0,95

2. Índexs correctors generals

Els índexs correctors generals són els que a continuació s'indiquen:

Índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió

Normativa: Instrucció 2.3 b.1) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Este índex corrector resulta aplicable a les empreses que complisquen els següents requisits:

1. Que el titular de l'activitat siga persona física.
2. Que exercisca l'activitat en un únic local.
3. Que no dispose de més d'un vehicle afecte a l'activitat i este no supere els 1.000 kg de capacitat de càrrega.
4. Que en cap moment de l'any 2020 no haja tingut més de dues persones assalariades en l'activitat.

Presentant-se estos requisits, la quantia de l'índex corrector serà la que, en funció del nombre de persones assalariades i, en el seu cas, la població del municipi en què s'exercix l'activitat, s'indica a continuació:

- **Si l'activitat s'exercix sense personal assalariat:**

Població del municipi en el qual s'exercix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,70
De 2.001 fins a 5.000 habitants	0,75
Més de 5.000 habitants	0,80

Quan, per exercir-se l'activitat en diversos municipis, existisca la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de més població.

- **Si l'activitat s'exercix amb personal assalariat, fins a un màxim de dos treballadors, s'aplicarà l'índex 0,90** qualsevol que siga la població del municipi en el qual es desenvolupe l'activitat.

Índex corrector de temporada

Normativa: Instrucció 2.3 b.2) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

En les activitats que habitualment es desenvolupen només durant certs dies de l'any, continus o alterns, sempre que el total no excedisca de 180 dies per any, s'aplicarà un índex corrector multiplicador, la quantia del qual està en funció de la durada de la temporada en què es realitza l'activitat.

Durada de la temporada	Índex aplicable
Fins a 60 dies	1,50
De 61 dies a 120	1,35
De 121 dies a 180 dies	1,25
Més de 180 dies (no constituïx activitat de temporada)	---

Índex corrector d'excés

Normativa: Instrucció 2.3 b.3) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Si el rendiment net minorat, rectificat, en el seu cas, per l'aplicació dels índexs anteriors, supera les quanties que per a cada activitat s'indiquen en la relació que seguix, **a l'excés li serà d'aplicació l'índex multiplicador 1,30**.

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
--	Producció de clòtxina en safata	40.000,00
419.1	Indústries del pa i de la brioixeria.	41.602,30
419.2	Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes	33.760,53
419.3	Indústries d'elaboració de masses fregides	19.670,55
423.9	Elaboració de creïlles fregides, crispetes de blat de moro i similars	19.670,55
641	Comercie a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles.	16.867,67
642.1, 2, 3 y 4	Comercie a la menuda de carn i menuts;de productes i derivats carnis elaborats	21.635,71
642.5	Comercie a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça;i de productes derivats dels mateixos.	20.136,65
642.6	Comercie a la menuda, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats	16.237,81
643.1 y 2	Comercie a la menuda de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de caragols.	24.551,97
644.1	Comercie a la menuda de pa, pastisseria, confiteria i similars i de llet i productes lactis	43.605,26
644.2	Despatxos de pa, pans especials i brioixeria.	42.925,01
644.3	Comercie a la menuda de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria.	33.760,53
644.6	Comerç a la menuda de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llepolies, preparats de xocolate i begudes refrescants.	19.670,55
647.1	Comercie a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor	15.822,10
647.2 y 3	Comerç a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments la sala de vendes del qual tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats.	25.219,62
651.1	Comercie a la menuda de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria	23.638,67
651.2	Comercie a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat	24.848,00
651.3 y 5	Comercie a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials.	19.626,46
651.4	Comercie a la menuda d'articles de merceria i paqueteria	14.862,05
651.6	Comerç a la menuda de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general.	24.306,32
652.2 y 3	Comerç a la menuda de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene i el lavabo personal.	25.333,00
653.1	Comercie a la menuda de mobles.	30.718,31
653.2	Comerç al per menor de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina.	26.189,61
653.3	Comercie a la menuda d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal, o reclam (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics).	24.470,09
653.4 y 5	Comercie a la menuda de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament,	26.454,15

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
	portes, finestres, persianes, etc.	
653.9	Comercie a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	32.765,35
654.2	Comercie a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres.	32.815,74
654.5	Comerç al per menor de tota classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics).	31.367,06
654.6	Comerç al per menor de cobertes, bandes o bandajes i cambres d'aire per a tota classe de vehicles, excepte les activitats de comerç a l'engròs dels articles citats.	26.970,63
659.2	Comercie a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	30.718,31
659.3	Comercie a la menuda d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics	35.524,14
659.4	Comerç al per menor de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en la via pública	25.207,02
659.4	Comercie a la menuda de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (1)	28.860,22
659.6	Comerç al per menor de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartuchería i articles de pirotècnia.	24.948,78
659.7	Comercie a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals.	23.978,80
662.2	Comerç al per menor de tota classe d'articles, incloent alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el Grup 661 i en l'epígraf 662.1.	16.395,27
663.1	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats.	14.379,72
663.2	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció.	19.059,58
663.3	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	17.081,82
663.4	Comerç a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general.	16.886,56
663.9	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.	18.354,14
671.4	Restaurants de dues forquilles	51.617,08
671.5	Restaurants d'una forquilla.	38.081,38
672.1,2 y 3	Cafeteries.	39.070,26
673.2	Cafés i bars de categoria especial.	30.586,03
673.2	Altres cafés i bars.	19.084,78
675	Serveis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs.	16.596,83
676	Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries	25.528,25
681	Serveis d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estreles.	61.512,19
682	Serveis d'hostalatge en hostals i pensions.	32.840,94
683	Serveis d'hostalatge en fondes i cases d'hostes	16.256,70
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar	21.585,33
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles.	33.729,04
691.9	Reparació de calçat (2)	16.552,74

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals). (3)	24.803,91
692	Reparació de maquinària industrial.	30.352,99
699	Altres reparacions n.c.o.p.	23.607,18
721.1 y 3	Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera	35.196,62
722	Transport de mercaderies per carretera.	33.640,86
751.5	Greixatge i rentat de vehicles.	28.280,74
757	Serveis de mudances.	33.640,86
849.5	Transport de missatgeria i servei d'encàrrecs, quan l'activitat es realitze exclusivament amb mitjans de transport propis.	33.640,86
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.	47.233,25
933.9	Altres activitats d'ensenyament, tals com idiomes, tall i confecció, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens i oposicions i similars n.c.o.p.	33.697,55
967.2	Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport	37.067,30
971.1	Tinte, neteja en sec, rentat i planxament de robes fetes i de peces i articles de la llar utilitzats.	37.224,77
972.1	Serveis de perruqueria de senyora i cavaller.	18.051,81
972.2	Salons i instituts de bellesa	26.945,44
973.3	Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores.	24.192,95

Notes al quadre de l'índex corrector d'excés:

(1) En quioscos situats en la via pública.(Tornar)

(2) Reparació de calçat.(Tornar)

(3) Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals).(Tornar)

Índex corrector per inici de noves activitats

Normativa: Instrucció 2.3 b.4) de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

a. Els contribuents que hagen iniciat noves activitats, podran aplicar a l'exercici el 2020 **un índex corrector del 0,80** si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat, **o del 0,90** si es tracta del segon.

A estos efectes, a l'exercici de l'activitat s'hauran de presentar les següents circumstàncies:

- Que es tracte de noves activitats l'exercici de les quals s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de

2019.

- Que no es tracte d'activitats de temporada.
- Que no s'hagen exercit anteriorment davall una altra titularitat o qualificació.
- Que es realitzen a local o establiment dedicats exclusivament a l'esmentada activitat, amb total separació de la resta d'activitats empresarials o professionals que, en el seu cas, poguera realitzar el contribuent.

b. Quan el contribuent siga una persona amb discapacitat, amb grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 els índexs correctors aplicables seran del **0,60 si es tracta del primer any** d'exercici de l'activitat o del **0,70 si es tracta del segon**.

Regles per a l'aplicació dels índexs correctors: ordre d'aplicació i incompatibilitats

Els índexs correctors s'apliquen en l'ordre en el qual acaben d'indicar-se, que és l'ordre en el qual apareixen en la declaració, sempre que no siguen incompatibles entre si, sobre el rendiment net minorat o, en el seu cas, sobre la rectificació per aplicació dels mateixos.

Les **incompatibilitats** entre els diferents índexs correctors són les següents:

- L'índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió no serà aplicable a les activitats per a les que estiguen previstos índexs correctors especials, a excepció de l'aplicable a l'activitat de comerç al per menor de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (epígraf IAE:659.4).
- Quan resulte aplicable l'índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió no s'aplicarà l'índex corrector d'excés.
- Quan resulte aplicable l'índex corrector de temporada no s'aplicarà l'índex corrector per inici de noves activitats.

Fase 4a:Determinació del rendiment net de l'activitat

La determinació del rendiment net de l'activitat és el resultat de disminuir el rendiment net de mòduls en la quantia de les reduccions generals (en el seu cas, si procedix, en la quantia de la reducció específica per a activitats econòmiques desenvolupades en el terme municipal de Lorca) i en la de les despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals. El saldo resultant d'esta operació s'haurà d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials.

1.Reducció general: 20 per 100 i 35 per 100 per a activitats vinculades al sector turístic, l'hostaleria i el comerç

Normativa: Disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) i art. 9 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23).

Per a 2020 s'establix una reducció, amb caràcter general, del 20 per 100 que s'incrementa fins al 35 per 100 per a activitats vinculades al sector turístic, l'hostaleria i el comerç.

A. Reducció general del 20 per 100

Els contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva aplicaran, amb caràcter general, una reducció del 20 per 100 quan es tracte de les següents activitats:

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).	Activitat econòmica
---	Producció de clòtxina en safata.
419.1	Indústries del pa i de la brioixeria.
419.2	Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes.
419.3	Indústries d'elaboració de masses fregides.
423.9	Elaboració de creïlles fregides, crispetes de blat de moro i similars.
641	Comercie a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles.
642.1, 2, 3 y 4	Comercie a la menuda de carn i menuts; de productes i derivats carnis elaborats, tret de triperies.
642.5	Comercie a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça;i de productes derivats dels mateixos.
642.6	Comercie a la menuda, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats.
643.1 y 2	Comercie a la menuda de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de caragols.
644.1	Comercie a la menuda de pa, pastisseria, confiteria i similars i de llet i productes lactis.
644.2	Despatxos de pa, pans especials i brioixeria.
644.3	Comercie a la menuda de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria.
644.6	Comerç a la menuda de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llepolies, preparats de xocolate i begudes refrescants.
647.1	Comercie a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).	Activitat econòmica
647.2 y 3	Comerç a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments la sala de vendes del qual tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats.
659.4	Comercie a la menuda de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública.
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar.
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles.
691.9	Reparació de calçat.
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals).
692	Reparació de maquinària industrial.
699	Altres reparacions n.c.o.p.
721.2	Transport per autotaxis.
722	Transport de mercaderies per carretera.
751.5	Greixatge i rentat de vehicles.
757	Serveis de mudances.
849.5	Transport de missatgeria i servei d'encàrrecs, quan l'activitat es realitze exclusivament amb mitjans de transport propis.
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.
933.9	Altres activitats d'ensenyament, tals com idiomes, tall i confecció, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens i oposicions i similars n.c.o.p.
967.2	Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport.
971.1	Tinte, neteja en sec, rentat i planxament de robes fetes i de peces i articles de la llar utilitzats.
972.1	Serveis de perruqueria de senyora i cavaller.
972.2	Salons i instituts de bellesa.
973.3	Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores.

B. Reducció general del 35 per 100

Per a les activitats vinculades al sector turístic, l'hostaleria i el comerç que es relacionen a continuació els contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva aplicaran una reducció del 35 per 100:

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat econòmica
651.1	Comercie a la menuda de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria.
651.2	Comercie a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat econòmica
651.3 y 5	Comercie a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials.
651.4	Comercie a la menuda d'articles de merceria i paqueteria.
651.6	Comerç a la menuda de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general.
652.2 y 3	Comerç a la menuda de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene i el lavabo personal.
653.1	Comercie a la menuda de mobles.
653.2	Comerç al per menor de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina.
653.3	Comercie a la menuda d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal, o reclam (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics).
653.4 y 5	Comercie a la menuda de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.
653.9	Comercie a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.
654.2	Comercie a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres.
654.5	Comerç al per menor de tota classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics).
654.6	Comerç al per menor de cobertes, bandes o bandajes i cambres d'aire per a tota classe de vehicles, excepte les activitats de comerç a l'engròs dels articles citats.
659.2	Comercie a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina.
659.3	Comercie a la menuda d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics.
659.4	Comerç al per menor de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en la via pública.
659.6	Comerç al per menor de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartuchería i articles de pirotècnia.
659.7	Comercie a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals.
662.2	Comerç al per menor de tota classe d'articles, incloent alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el grup 661 i en l'epígraf 662.1.
663.1	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats.
663.2	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció.
663.3	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir.
663.4	Comerç a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general.
663.9	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.
671.4	Restaurants de dues forquilles.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat econòmica
671.5	Restaurants d'una forquilla.
672.1, 2 y 3	Cafeteries.
673.1	Cafés i bars de categoria especial.
673.2	Altres cafés i bars.
675	Serveis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs.
676	Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries.
681	Servei d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estreles.
682	Servei d'hostalatge en hostals i pensions.
683	Servei d'hostalatge en fondes i cases d'hostes.
721.1 y 3	Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera.

2.Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades en el terme municipal de Lorca: 20 per 100

Normativa: Disposició addicional quarta de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Una vegada aplicada la reducció anterior i, únicament per a aquells contribuents que desenvolupen la seua activitat econòmica en el terme municipal de Lorca i determinen el rendiment net de l'esmentada activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2020 corresponent a tals activitats en un 20 per 100**. La reducció s'haurà de consignar a la casella ***[1476]*** de la declaració.

3.Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals

Normativa: Art. 37.4.3º Reglament IRPF. Vegeu també norma comuna 2 de l'Annex III de la Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30)

Quan el desenvolupament de l'activitat s'haja vist afectat per incendis, inundacions, afonaments o altres circumstàncies excepcionals, que hagen determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici d'aquella, els interessats podran minorar el rendiment net resultant en l'import de les esmentades despeses.

Per a això, els contribuents hauran de posar l'esmentada circumstància en coneixement de l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en la qual es produïsca, aportant, a tal efecte, la justificació corresponent i fent menció, en el seu cas, de les

indemnitzacions a percebre per raó de tals alteracions. L'Administració tributària verificarà la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import de la mateixa.

4.Altres percepcions empresarials

Normativa: Vegeu la norma comuna 3 de l'Annex III de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

El rendiment net de mòduls s'haurà d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials tals com les subvencions corrents i de capital.

Els criteris d'imputació temporal de les subvencions corrents i de capital es comenten al Capítol 7 d'este Manual.

Les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, en el seu cas, tributen com rendiments del treball

***Covid 19**: les prestacions per cessament d'activitat concedides amb motiu de l'emergència sanitària motivada pel Covid-19, que es contemplen als articles 17 del Reial Decret llei 8/2020, de 17 de març, de mesures urgents extraordinàries per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-19 (BOE del 18), 9 del Reial Decret llei 24/2020, de 26 de juny, de mesures socials de reactivació de l'ocupació i protecció del treball autònom i de competitivitat del sector industrial (BOE del 27) i 13 del Reial Decret llei 30/2020 de 29 de setembre, de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 30) es consideren rendiments de treball pel que no computen com ingressos de l'activitat econòmica.*

Esta mateixa consideració té la prestació extraordinària de cessament d'activitat per als treballadors de temporada prevista a l'article 14 del Reial Decret llei 30/2020, de 29 de setembre, de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 30) i, per tant, tampoc no computa com a ingrés de l'activitat econòmica.

Fase 5a:Determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Normativa: Arts. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament

El rendiment net reduït de l'activitat és el resultat de minorar la quantia del rendiment net de l'activitat en l'import equivalent al 30 per 100 del concepte "altres percepcions empresarials" el període de generació del qual siga superior a dos anys, així com d'aquelles que es qualifiquen reglamentàriament com obtingudes de forma notòriament irregular en el temps, quan estos s'imputen en un únic període impositiu

A estos efectes, es consideren obtingudes de forma notòriament irregular en el temps,

exclusivament, les següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

Import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció:

La quantia del rendiment net a què es referix este apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

> En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Determinació del rendiment net reduït total

Per a determinar el rendiment net reduït total, al rendiment net reduït de l'activitat calculat conforme a l'explicat en l'apartat anterior podrà aplicar-se la següent reducció les condicions del qual, quantia i límit d'esta reducció estan recollits al Capítol 7:

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros.

Normativa: Art. 32.2.3º de la Llei IRPF

Cas Pràctic

Bar de categoria especial (epígraf IAE: 673.1), situat en un local llogat a la ciutat de Salamanca, en el que des de la seua obertura l'any 1995 han treballat amb el titular 3 persones assalariades a jornada completa segons el Conveni Col·lectiu del sector, que fixa una jornada laboral de 1.800 hores anuals.El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

A l'exercici anterior (2019), el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" va ascendir a 3 persones.

A l'exercici 2020 com a conseqüència de la situació d'emergència sanitària provocada pel coronavirus Covid-19 i les diverses mesures adoptades davant d'esta situació, les dades a tindre en compte són les següents.

a. L'activitat econòmica ha estat suspesa durant la declaració de l'estat d'alarma des del 14 de març fins al 20 de juny de 2020 i des del 4 de novembre fins al 5 de desembre de 2020, període en què es va decretar el tancament de l'hostaleria per l'autoritat competent.

b. Pel tancament del bar durant la declaració de l'estat d'alarma el titular va sol·licitar i va obtindre la prestació extraordinària per cessament d'activitat per un import de 1.400 euros

c. Pel que es referix als seus tres treballadors, d'acord amb el Reial Decret llei 8/2020, de 17 de març, va sol·licitar i li va ser reconegut un ERTE per força major de suspensió dels contractes de treball, que va fer efecte des del 14 de març de 2020. Posteriorment, l'1 de juliol reincorpore un dels treballadors continuant els altres dos en ERTE a 31 de desembre de 2020.

   El titular no pot fixar exactament les hores treballades pel que s'ha de calcular per a cada treballador, tenint en compte la seua situació en l'ERTE i els dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020, així com pels dies del segon semestre de 2020 en què es va suspendre l'exercici de l'activitat per les autoritats competents de la Comunitat de Castella i Lleó, el nombre d'hores que no van treballar.

d. La longitud de la barra del bar és de 10 metres i en el mateix hi ha autoritzades 8 taules per a quatre persones.

e. De l'immobilitzat afecte a l'activitat el titular únicament conserva factures de la cafetera, una vitrina tèrmica, la instal·lació d'aire condicionat i les 8 taules amb les seues cadires. Les dades que figuren al seu llibre registre de béns d'inversió són les següents:

Element	Començament d'utilització	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2019
Mobiliari (taules i cadires)	01-06-2015	1.500 euros	1.500 euros
Cafetera	01-06-2016	9.400 euros	8.400 euros
Vitrina tèrmica	01-07-2017	4.000 euros	2.500 euros
Instal·lació d'aire condicionat	01-08-2017	6.600 euros	3.900 euros

f. Per a substituir les taules i cadires de l'establiment, el titular el dia 1 de febrer de 2020 va adquirir 8 taules i 32 cadires noves per 2.400,00 euros, sense que el valor unitari de cap dels esmentats mobles supere la quantitat de 601,01 euros.

   L'esmentat mobiliari ha sigut instal·lat al bar el dia 15 de l'esmentat mes. El mobiliari vell el va vendre per 510,00 euros.

g. El dia 10 d'agost de 2020 es va produir una inundació al bar, ocasionant danys la reparació dels quals va ascendir a 1.200,00 euros, sense que la pòlissa d'assegurança del titular cobrira l'esmentat risc. El dia 1 de setembre, el titular de l'activitat va presentar escrit en l'Administració de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili fiscal, comunicant els referits fets i aportant factura de les reparacions efectuades al costat del

document acreditatiu de la inundació expedit pel servei de bombers de la localitat. Pels serveis competents de l'Administració de l'Agència Tributària s'ha verificat la certesa de la causa que ha motivat la despesa extraordinària i la seua quantia.

h. El contribuent no ha obtingut altres rendes a l'exercici.

Solució

1a Fase:Determinació del rendiment net previ.

1. Determinació del nombre d'unitats computables de cada un dels mòduls aplicables a l'activitat.

Mòdul 1. Personal assalariat

Nota: *per a la quantificació dels mòduls "personal assalariat" i "personal no assalariat" no es computaran com hores treballades les corresponents als dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020, així com els dies del segon semestre de 2020 en els quals, estant declarat o no l'estat d'alarma, l'exercici efectiu de l'activitat econòmica s'hauria vist suspés com a conseqüència de les mesures adoptades per l'autoritat competent per a corregir l'evolució de la situació epidemiològica derivada del Covid-19 (també denominat SARS-CoV-2).*

- Treballador 1:

  ERTE: des de 14/03/2020 fins a 30/06/2020 = 109 dies

  Tancament de l'activitat: des de 04/11/2020 fins al 04/12/2020 = 31 dies

  Total (109 + 31) = 140 dies

  Nombre d'Hores no treballades en eixe període (140 dies ÷ 366 dies) x 1.800 hores/any = 688

  Hores treballades computables: 1.800 hores/any – 688 hores no treballades = 1.111 hores

- Treballadors 2 i 3

  ERTE: des de 14/03/2020 fins a 31/12/2020 = 293 dies

  Nombre d'Hores no treballades en eixe període: (293 dies ÷ 366 dies) x 1.800 hores/any = 1.441 hores

  Hores treballades: 1.800 hores/any – 1.441 hores no treballades = 359 hores cadascun dels dos treballadors

  Total: 2 treballadors x 359 hores = 718 hores

- Total hores (1.111 + 718) = 1.829 hores/any computables.

- Càlcul Núm. unitats module "personal assalariat" (mitjana): 1.829 hores treballades ÷ 1.800 hores/any = 1,01

Mòdul 2. Personal no assalariat: El titular

Nota: *la declaració de l'estat d'alarma per a afrontar la situació d'emergència sanitària provocada pel coronavirus Covid-19 duta a terme pel Reial Decret 463/2020, de 14 de març, va incloure amb les seues successives pròrrogues des del 14 de març fins a les 00:00 hores del dia 21 de juny de 2020. Per tant, els dies en què va estar declarat l'estat d'alarma en el primer semestre de 2020 van ser 99 dies.*

- Dies no computables:

  Estat d'alarma: des de 14/03/2020 fins a 20/06/2020 = 99 dies

  Tancament de l'activitat: des de 04/11/2020 fins al 04/12/2020 = 31 dies

  Total dies sense activitat (99 + 31) = 130 dies

  Hores no treballades (130÷ 366) x 1.800 horas/año= 639 hores

- Hores treballades: (1.800 – 639) = 1.161

- Càlcul Núm. unitats module "personal no assalariat" (mitjana): 1.161 hores treballades ÷ 1.800 hores/any = 0, 64

Mòdul 3. Potència elèctrica. Quilowatts contractats: 35,00 kW/hora

- Dies no computables:

  Estat d'alarma: des de 14/03/2020 fins a 20/06/2020 = 99 dies

  Tancament de l'activitat: des de 04/11/2020 fins al 04/12/2020 = 31 dies

  Total dies sense activitat (99 + 31) = 130 dies

- Dies computables: (366 – 130) = 236 dies
- Mitjana: 35 KW/hora × (236 dies ÷ 366 dies) = 22,57 kw/hora

Mòdul 4. Taules. Taules per a 4 persones: 8 taules

- Dies no computables:

  Estat d'alarma: des de 14/03/2020 fins a 20/06/2020 = 99 dies

  Tancament de l'activitat: des de 04/11/2020 fins al 04/12/2020 = 31 dies

Total dies sense activitat (99 + 31) = 130 dies

- Dies computables: (366 – 130) = 236 dies
- Mitjana: 8 taules × (236 dies ÷ 366 dies) = 5,15 taules

Mòdul 5. Longitud de barra. Metres lineals: 10,00 m.l.

- Dies no computables:

  Estat d'alarma: des de 14/03/2020 fins a 20/06/2020 = 99 dies

  Tancament de l'activitat: des de 04/11/2020 fins al 04/12/2020 = 31 dies

  Total dies sense activitat (99 + 31) = 130 dies

- Dies computables: (366 – 130) = 236 dies
- Mitjana: 10 × (236 dies ÷ 366 dies) = 6,45 m.l.

Mòdul 7. Màquines recreatives tipus "B".

- Dies no computables:

  Estat d'alarma: des de 14/03/2020 fins a 20/06/2020 = 99 dies

  Tancament de l'activitat: des de 04/11/2020 fins al 04/12/2020 = 31 dies

  Total dies sense activitat (99 + 31) = 130 dies

- Dies computables: (366 – 130) = 236 dies
- Nombre de màquines instal·lades: 1,00 maquina

- Mitjana: 1 maquina × (236 dies ÷ 366 dies) = 0,65

2. Aplicació al nombre d'unitats de cada mòdul del rendiment anual per unitat abans d'amortització establit en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Mòdul	Núm. unitats	Rendiment per unitat	Rendiment per mòdul
1. Personal assalariat	1,01	4.056,30	4.096,86
2. Personal no assalariat	0,64	15.538,66	9.944,74
3. Potència elèctrica	22,57	321,23	7.250.16
4. Taules	5,15	233,04	1.200,16
5. Longitud de barra	6,45	371,62	2.396,95

Mòdul	Núm. unitats	Rendiment per unitat	Rendiment per mòdul
6. Maquines tipus "A"	0,00	957,39	0,00
7. Maquines tipus "B"	0,65	2.903,66	1.887,38
Rendiment net previ (suma)			26.776,25

2a Fase: Determinació del rendiment net minorat.

1. Minoració per incentius a l'ocupació.

a. *Coeficient de minoració per increment del nombre de persones assalariades*.

No s'ha incrementat la plantilla respecte de l'existent a l'exercici 2019 per la qual cosa no s'aplica este coeficient.

b. *Coeficient de minoració per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".*

El coeficient per trams s'aplica sobre 1,01 unitats del mòdul de la següent forma:

Fins a 1,00: 1,00 x 0,10 = 0,10

Entre 1,01 i 1,01:0

Coeficient de minoració per trams (0,10 + 0,00): 0,10

c. *Coeficient de minoració per incentius a l'ocupació.*

És el resultat de sumar els coeficients de minoració per increment del nombre de persones assalariades i per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat": 0 + 0,10 = 0,10

d. *Import de la minoració per incentius a l'ocupació.*

És el resultat de multiplicar el coeficient minorador pel rendiment anual per unitat del mòdul "personal assalariat": 0,10 x 4.056,30 = 405,63 euros.

2. Minoració per incentius a la inversió.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), i aplicant els coeficients lineals màxims d'amortització fixats en la mateixa, l'import de la minoració per incentius a la inversió es determina com seguix:

Element patrimonial	Valor adquisició (1)	Coeficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Mobiliari (taules i cadires)	1.500	---	---	--- (2)
Cafetera	9.400	25%	Tot l'any	1.000(3)
Vitrina tèrmica	4.000	25%	Tot l'any	1.000
Aire condicionat	6.600	25%	Tot l'any	1.650
Taules i cadires noves (amortitzades lliurement)	2.400	100%(4)	Irrellevant	2.400
Minoració per incentius a la inversió (summa)				6.050

Nota al quadre:

(1) En el valor d'adquisició dels elements de l'immobilitzat no està inclòs el IVA suportat, ja que l'activitat està subjecta al règim simplificat del IVA.(Tornar)

(2) Malgrat haver estat en funcionament en l'empresa fins a la seua baixa per venda, no es pot amortitzar el 2020 les taules i cadires velles, ja que a 31-12-2019 els esmentats elements ja estaven completament amortitzats. (Tornar)

(3) Com l'import que resultaria de l'aplicació del coeficient màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar a 31-12-2019, que ascendix a 1.000 euros (valor d'adquisició 9.400 - Amortització acumulada 8.400), l'amortització s'ha efectuat per esta última quantitat.(Tornar)

(4) Les taules i cadires noves poden amortitzar-se lliurement per ser el seu valor unitari inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2020 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.(Tornar)

3.Determinació del rendiment net minorat

Rendiment net previ: 26.776,25

menys: Minoració per incentius a l'ocupació: 405,63

menys: Minoració per incentius a la inversió: 6.050,00

igual a: Rendiment net minorat (26.776,25– 405,63 – 6.050) = 20.320,62

3a Fase: Determinació del rendiment net de mòduls.

No és aplicable cap índex corrector

4a Fase:Determinació del rendiment net de l'activitat.

Atenció: *la prestació extraordinària per cessament d'activitat es considera rendiment de treball pel que no computa com a ingrés de l'activitat econòmica*

Nota: *d'acord amb el disposat a l'article 9 del Reial Decret llei de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç, és procedent aplicar, en primer lloc, la reducció general del 35 per 100 per tractar-se d'una activitat d'hostaleria. Així mateix, en complir-se tots els requisits establits a l'efecte, és procedent deduir l'import de les despeses extraordinàries ocasionades per la inundació esdevinguda el dia 10 d'agost.*

Rendiment net de mòduls = 20.320,62

menys: Reducció general (35% s/ 20.320,62) = 7.112,22

menys: Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals:1.200

igual a: Rendiment net de l'activitat (20.320,62 – 7.112,21 - 1.200) = 12.008,40

5a Fase:Determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

1. *Reducció per irregularitat*

   En no haver-hi rendiments amb període de generació superior a dos anys o que tinguen la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincidix amb el determinat en la fase 4 anterior, que ascendix 12.008,40 euros.

   Comentari: Els guanys o pèrdues patrimonials obtingudes com a conseqüència de la transmissió dels elements patrimonials afectes a l'activitat (cadires i taules) s'hauran de declarar en l'apartat F2 de la declaració.

2. *Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques*

   En ser rendiments de l'activitat econòmica superior a 12.000 euros no és procedent aplicar la reducció de l'article 32.2.3. de la Llei del IRPF.

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat.

El rendiment net reduït total coincidix amb el rendiment net reduït total de l'activitat = **12.008,40**

Apèndix: Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2020

Notes comunes a totes les activitats:

El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls inclou, en el seu cas, el derivat del comerç a la menuda de tasques de tabac, realitzat en règim d'autoritzacions de venda amb recàrrec, fins i tot el desenvolupat a través de màquines automàtiques.

Les quanties que figuren davall la rúbrica "**Rendiment anual per unitat**"Corresponen al rendiment anual per unitat de mòdul **abans d'amortització**.

Relació d'activitats amb indicació del seu corresponent epígraf en l'Impost d'Activitats Econòmiques (IAE):

Producció de clòtxina en safata

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.500
2	Personal no assalariat	Persona	7.500
3	Safates	Safata	6.700
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de galta, de l'arrendament de maquinària o vaixell, així com de la realització de treballs d'encordat, desdoble, recol·lecció o embossat per a un altre productor.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:40.000 euros			

Epígraf IAE:419.1 - Indústries del pa i de la brioixeria

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.248,22
2	Personal no assalariat	Persona	14.530,89
3	Superfície del local	m^2	49,13
4	Superfície del forn	100 dm^2	629,86
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:41.602,30 euros			

Epígraf IAE:419.2 - Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.657,63
2	Personal no assalariat	Persona	13.485,32
3	Superfície del local	m^2	45,35
4	Superfície del forn	100 dm^2	541,68
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la fabricació i comerç a la menuda de productes de pastisseria salada i plats precuinats, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:33.760,53 euros			

Epígraf IAE:419.3 - Indústries d'elaboració de masses fregides

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.238,96
2	Personal no assalariat	Persona	12.301,18
3	Superfície del local	m^2	25,82
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:19.670,55			

Epígraf IAE:423.9 - Elaboració de creïlles fregides, crispetes de blat de moro i de similars

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.390,12
2	Personal no assalariat	Persona	12.723,18
3	Superfície del local	m^2	26,45
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:19.670,55 euros			

Epígraf IAE:641 - Comercie a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.387,18
2	Personal no assalariat	Persona	10.581,66
3	Superfície local independent	m^2	57,94

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
4	Superfície local no independent	m^2	88,18
5	Carrega elements de transport	Quilogram	1,01
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.867,67 euros			

Epígraf IAE:642.1, 2, 3 i 4 - Comercie a la menuda de carn i menuts;de productes i derivats carnis elaborats

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.355,68
2	Personal no assalariat	Persona	10.991,07
3	Superfície local independent	m^2	35,90
4	Superfície local no independent	m^2	81,88
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	39,05
Nota.- El rendiment net derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de l'elaboració de plats precuinats, sempre que es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:21.635,71 euros			

Epígraf IAE:642.5 - Comercie a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça;i de productes derivats dels mateixos

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.382,36
2	Personal no assalariat	Persona	11.337,49
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	25,19
4	Superfície local independent	m^2	27,08
5	Superfície local no independent	m^2	58,57
Nota.- El rendiment net derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat del rostit de pollastres, sempre que es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:20.136,65 euros			

Epígraf IAE:642.6 - Comerç al per menor, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.254,90

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
2	Personal no assalariat	Persona	11.098,14
3	Superfície local independent	m^2	27,71
4	Superfície local no independent	m^2	69,28
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	35,90
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.237,81 euros			

Epígrafs IAE:643.1 i 2 - Comerç al per menor de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de caragols

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.823,25
2	Personal no assalariat	Persona	13.296,36
3	Superfície local independent	m^2	36,53
4	Superfície local no independent	m^2	113,37
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	28,98
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.551,97 euros			

Epígraf IAE:644.1 - Comercie a la menuda de pa, pastisseria, confiteria i similars i de llet i productes lactis

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.248,22
2	Resta personal assalariada	Persona	1.058,17
3	Personal no assalariat	Persona	14.530,89
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	49,13
5	Resta superfície local independent	m^2	34,01
6	Resta superfície local no independent	m^2	125,97
7	Superfície del forn	100 dm^2	629,86
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la fabricació i comerç a la menuda de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafés, infusions o solubles, les activitats de «càtering» i del comerç a la menuda de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:43.605,26 euros			

Epígraf IAE:644.2 - Despatxos de pa, pans especials i brioixeria

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.134,85
2	Resta personal assalariada	Persona	1.039,27
3	Personal no assalariat	Persona	14.266,34
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	48,50
5	Resta superfície local independent	m^2	33,38
6	Resta superfície local no independent	m^2	125,97
7	Superfície del forn	100 dm^2	629,86
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:42.925,01 euros			

Epígraf IAE:644.3 - Comercie a la menuda de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.367,89
2	Resta personal assalariada	Persona	1.014,08
3	Personal no assalariat	Persona	12.912,15
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	43,46
5	Resta superfície local independent	m^2	34,01
6	Resta superfície local no independent	m^2	113,37
7	Superfície del forn	100 dm^2	522,78
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la fabricació i comerç a la menuda de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafés, infusions o solubles, de les activitats de "*càtering*"I del comerç al per menor de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:33.760,53 euros			

Epígraf IAE:644.6 - Comerç a la menuda de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llepolies, preparats de xocolate i begudes refrescants

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.852,88
2	Resta personal assalariada	Persona	2.254,90
3	Personal no assalariat	Persona	13.214,47
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	27,71
5	Resta superfície local independent	m^2	21,41
6	Resta superfície local no independent	m^2	36,53
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros			

Epígraf IAE:647.1 - Comercie a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.026,67
2	Personal no assalariat	Persona	10.839,90
3	Superfície del local independent	m^2	20,15
4	Superfície del local no independent	m^2	68,65
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	8,81
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:15.822,10 euros			

Epígrafs IAE:647.2 i 3 - Comerç a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments la sala de vendes del qual tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	10.827,31
3	Superfície del local	m^2	23,31
4	Consum d'energia elèctrica	Kwh	32,75
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.219,62euros			

Epígraf IAE:651.1 - Comercie a la menuda productes tèxtils

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.010,74
2	Personal no assalariat	Persona	13.812,85
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	38,42
4	Superfície del local independent	m^2	35,28
5	Superfície del local no independent	m^2	107,07
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:23.638,67 euros			

Epígraf IAE:651.2 - Comercie a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.569,83
2	Personal no assalariat	Persona	13.995,51
3	Superfície del local	m^2	49,13
4	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	56,69
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.848 euros			

Epígrafs IAE:651.3 i 5 - Comercie a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.198,21
2	Personal no assalariat	Persona	11.998,85
3	Superfície del local	m^2	47,87
4	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	75,58

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.626,46 euros			

Epígraf IAE:651.4 - Comercie a la menuda d'articles de merceria i paqueteria

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.902,18
2	Personal no assalariat	Persona	10.291,93
3	Superfície del local	m^2	28,98
4	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	58,57
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:14.862,05 euros			

Epígraf IAE:651.6 - Comerç a la menuda de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.130,41
2	Personal no assalariat	Persona	13.453,83
3	Superfície del local	m^2	27,71
4	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	52,27
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.306,32 euros			

Epígrafs IAE:652.2 i 3 - Comerç a la menuda de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene i el lavabo personal

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.722,48
2	Personal no assalariat	Persona	12.786,18
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	31,49
4	Superfície del local independent	m^2	18,27
5	Superfície del local no independent	m^2	55,43

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.333 euros			

Epígraf IAE:653.1 - Comercie a la menuda de mobles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.075,20
2	Personal no assalariat	Persona	16.200,02
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	50,39
4	Superfície del local	m^2	16,38
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:30.718,31 euros			

Epígraf IAE:653.2 - Comerç al per menor de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment ,anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.884,77
2	Personal no assalariat	Persona	14.656,86
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	100,78
4	Superfície del local independent	m^2	36,53
5	Superfície del local no independent	m^2	113,37
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:26.189,61 euros			

Epígraf IAE:653.3 - Comerç al per menor d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal, o reclam (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics)

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	15.116,66
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	51,02

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
4	Superfície del local	m^2	21,41
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.470,09 euros			

Epígrafs IAE:653.4 i 5 - Comerç al per menor de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.061,12
2	Personal no assalariat	Persona	16.527,55
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	94,48
4	Superfície del local	m^2	8,81
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:26.454,15 euros			

Epígraf IAE:653.9 - Comercie a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.950,71
2	Personal no assalariat	Persona	20.061,07
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	81,88
4	Superfície del local	m^2	39,68
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:32.765,35 euros			

Epígraf IAE:654.2 - Comercie a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.098,92
2	Personal no assalariat	Persona	17.018,84
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	201,55
4	Potència fiscal vehicle	CVF	617,26
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:32.815,74 euros			

Epígraf IAE:654.5 - Comerç al per menor de tota classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics)

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	9.422,71
2	Personal no assalariat	Persona	18.858,03
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	39,05
4	Potència fiscal vehicle	CVF	132,27
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:31.367,06 euros			

Epígraf IAE:654.6 - Comercie a la menuda de cobertes

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.746,19
2	Personal no assalariat	Persona	14.222,25
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	119,67
4	Potència fiscal vehicle	CVF	377,92
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:26.970,63 euros			

Epígraf IAE:659.2 - Comercie a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.157,08
2	Personal no assalariat	Persona	16.521,25
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	56,69
4	Superfície del local	m^2	17,01
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:30.718,31 euros			

Epígraf IAE:659.3 - Comercie a la menuda d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	7.174,12

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
2	Personal no assalariat	Persona	19.273,74
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	119,67
4	Potència fiscal vehicle	CVF	1.070,76
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat del servei de recollida de negatius i un altre material fotogràfic impressionat per al seu processat en laboratori de tercers i el lliurament de les corresponents còpies i ampliacions, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal de comerç a la menuda d'aparells i instruments fotogràfics			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:35.524,14 euros			

Epígraf IAE:659.4 - Comerç al per menor de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en la via pública

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.648,37
2	Personal no assalariat	Persona	17.176,30
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	57,94
4	Superfície del local	m^2	30,86
5	Potència fiscal vehicle	CVF	535,38
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la venda d'articles d'escàs valor tals com dolços, articles de fumador, etc., els serveis de comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, així com loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.207,02 euros			

Epígraf IAE:659.4 - Comercie a la menuda de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.476,83
2	Personal no assalariat	Persona	17.220,39
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	403,11
4	Superfície del local	m^2	844,02
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la venda d'articles d'escàs valor tals com dolços, articles de fumador, etc., els serveis de publicitat exterior i comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, així com loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Departament de gestió tributària			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:28.860,22 euros			

Epígraf IAE:659.6 - Comerç al per menor de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartuchería i articles de pirotècnia

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.916,26
2	Personal no assalariat	Persona	13.258,56
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	138,57
4	Superfície del local	m^2	32,75
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.948,78 euros			

Epígraf IAE:659.7 - Comercie a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.988,50
2	Personal no assalariat	Persona	16.124,43
3	Potència fiscal vehicle	CVF	258,24
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:23.978,80 euros			

Epígraf IAE:662.2 - Comerç al per menor de tota classe d'articles, incloent alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el Grup 661 i en l'epígraf 662.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.868,82
2	Personal no assalariat	Persona	9.429,01
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	28,98
4	Superfície del local	m^2	37,79
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.395,27 euros			

Epígraf IAE:663.1 - Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.398,29
2	Personal no assalariat	Persona	13.989,21
3	Potència fiscal vehicle	CVF	113,37
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:14.379,72 euros			

Epígraf IAE:663.2 - Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.991,84
2	Personal no assalariat	Persona	13.982,91
3	Potència fiscal vehicle	CVF	239,34
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:19.059,58 euros			

Epígraf IAE:663.3 - Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.613,92
2	Personal no assalariat	Persona	11.186,32
3	Potència fiscal vehicle	CVF	151,16
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:17.081,82 euros			

Epígraf IAE:663.4 - Comerç a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.678,39
2	Personal no assalariat	Persona	12.641,30
3	Potència fiscal vehicle	CVF	113,37
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.886,56 euros		

Epígraf IAE:663.9 - Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.448,29
2	Personal no assalariat	Persona	10.537,57
3	Potència fiscal vehicle	CVF	283,44
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:18.354,14 euros		

Epígraf IAE:671.4 - Restaurants de dues forquilles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	17.434,55
3	Potència elèctrica	Kw contractat	201,55
4	Taules	Taula	585,77
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:51.617,08 euros			

Epígraf IAE:671.5 - Restaurants d'una forquilla

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.602,80
2	Personal no assalariat	Persona	16.174,82
3	Potència elèctrica	Kw contractat	125,97

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:38.081,38 euros			

Epígrafs IAE:672.1, 2 i 3 - Cafeteries

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.448,68
2	Personal no assalariat	Persona	13.743,56
3	Potència elèctrica	Kw contractat	478,69
4	Taules	taula	377,92
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
6	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.747,67
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:39.070,26 euros			

Epígraf IAE:673.1 - Cafés i bars de categoria especial

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.056,30
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Potència elèctrica	Kw contractat	321,23
4	Taules	Taula	233,04
5	Longitud de barra	Metre	371,62
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
7	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.903,66
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:30.586,03 euros			

Epígraf IAE:673.2 - Altres cafés i bars

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.643,93
2	Personal no assalariat	Persona	11.413,08
3	Potència elèctrica	Kw contractat	94,48
4	Taules	Taula	119,67
5	Longitud de barra	Metre	163,76
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23
7	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.947,75
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:19.084,78 euros			

Epígraf IAE:675 - Serveis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.802,88
2	Personal no assalariat	Persona	14.461,60
3	Potència elèctrica	Kw contractat	107,07
4	Superfície del local	m^2	26,45
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.596,83 euros			

Epígraf IAE:676 - Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.418,67
2	Personal no assalariat	Persona	20.016,97
3	Potència elèctrica	Kw contractat	541,68
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou en el seu cas, el derivat de les activitats d'elaboració de xocolates, gelats i orxates, el servei al públic de gelats, orxates, xocolates, infusions, café i solubles, begudes refrescants, així com productes de brioixeria, pastisseria, confiteria i rebosteria que normalment s'acompanyen per a la degustació dels productes anteriors, i de màquines d'esbarjo tals com balancins, cavallets, animals parlants, etc., així com de la comercialització de loteries, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal		
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.528,25 euros			

Epígraf IAE:681 - Servei d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estreles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.223,02
2	Personal no assalariat	Persona	20.438,98
3	Nombre de places	Plaça	371,62
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:61.512,19 euros			

Epígraf IAE:682 - Serveis d'hostalatge en hostals i pensions

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.145,96
2	Personal no assalariat	Persona	17.541,62
3	Nombre de places	Plaça	270,85
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:32.840,94 euros			

Epígraf IAE:683 - Serveis d'hostalatge en fondes i cases d'hostes

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.478,31

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
2	Personal no assalariat	Persona	14.587,57
3	Nombre de places	Plaça	132,27
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.256,70 euros			

Epígraf IAE:691.1 - Reparació d'articles elèctrics per a la llar

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.314,54
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Superfície del local	m^2	17,01
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:21.585,33 euros			

Epígraf IAE:691.2 - Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.157,08
2	Personal no assalariat	Persona	17.094,42
3	Superfície del local	m^2	27,08
NOTA:El rendiment net derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de les activitats professionals relacionades amb les assegurances del ram de l'automòbil, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:33.729,04 euros			

Epígraf IAE:691.9 - Reparació de calçat

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.845,50
2	Personal no assalariat	Persona	10.014,78
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	125,97
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.552,74 euros			

Epígraf IAE:691.9 - Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.094,10
2	Personal no assalariat	Persona	16.187,42
3	Superfície del local	m^2	45,35
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.803,91 euros		

Epígraf IAE:692 - Reparació de maquinària industrial

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.409,02
2	Personal no assalariat	Persona	18.146,29
3	Superfície del local	m^2	94,48
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:30.352,99 euros		

Epígraf IAE:699 - Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.703,58
2	Personal no assalariat	Persona	15.230,03
3	Superfície del local	m^2	88,18
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:23.607,18 euros		

Epígraf IAE:721.1 i 3 - Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.981,02
2	Personal no assalariat	Persona	16.016,97
3	Nombre de seients	Seient	121,40
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:35.196,62 euros		

Epígraf IAE:721.2 - Transport per autotaxis

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.346,27
2	Personal no assalariat	Persona	7.656,89

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Distància recorreguda	1000 Quilòmetres	45,08
NOTA:El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la prestació de serveis de publicitat que utilitzen com a suport el vehicle, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
A esta activitat no li resulta aplicable l'índex corrector d'excés			

Epígraf IAE:722 - Transport de mercaderies per carretera

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.728,59
2	Personal no assalariat	Persona	10.090,99
3	Carrega vehicles	Tona	126,21
NOTA:El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de les activitats auxiliars i complementàries del transport, tals com agències de transports, depòsits i emmagatzemament de mercaderies, etc., sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:33.640,86 euros			

Epígraf IAE:751.5 - Greixatge i rentat de vehicles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat abans (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.667,27
2	Personal no assalariat	Persona	19.191,86
3	Superfície del local	m^2	30,23
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:28.280,74 euros			

Epígraf IAE:757 - Serveis de mudances

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.566,32
2	Personal no assalariat	Persona	10.175,13
3	Carrega vehicles	Tona	48,08
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:33.640,86 euros			

Epígraf IAE:849.5 - Transport de missatgeria i servei d'encàrrecs, quan l'activitat es realitze exclusivament amb mitjans de transport propis

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.728,59
2	Personal no assalariat	Persona	10.090,99
3	Carrega vehicles	Tona	126,21
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:33.640,86 euros		

Epígraf IAE:933.1 - Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.067,42
2	Personal no assalariat	Persona	20.596,45
3	Nombre de vehicles	Vehicle	774,72
4	Potència fiscal vehicle	CVF	258,24
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:47.233,25 euros		

Epígraf IAE:933.9 - Altres activitats d'ensenyament, tals com idiomes tall i confecció, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens i oposicones i similars n.c.o.p.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.253,49
2	Personal no assalariat	Persona	15.727,62
3	Superfície del local	m^2	62,36
	Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:33.697,55 euros		

Epígraf IAE:967.2 - Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unidad(euros)
1	Personal assalariat	Persona	7.035,55
2	Personal no assalariat	Persona	14.215,95
3	Superfície del local	m^2	34,01

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unidad(euros)
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:37.067,30 euros			

Epígraf IAE:971.1 - Caire, neteja en sec, rentat i planxat de robes fetes i de peces i articles de la llar utilitzats

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.553,90
2	Personal no assalariat	Persona	16.773,19
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	45,98
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:37.224,77 euros			

Epígraf IAE:972.1 - Serveis de perruqueria de senyora i cavaller

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.161,90
2	Personal no assalariat	Persona	9.649,47
3	Superfície del local	m^2	94,48
4	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	81,88
NOTA:El rendimento net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat del comerç a la menuda d'articles de cosmètica capil·lar i productes de perruqueria, així com dels serveis de manicura, depilació, pedicura i maquillatge, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:18.051,81 euros			

Epígraf IAE:972.2 - Salons i instituts de bellesa

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	14.896,21
3	Superfície del local	m^2	88,18
4	Consum d'energia elèctrica	100 kwh	55,43
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat del comerç a la menuda d'articles de cosmètica i bellesa, sempre que este comerç es limite als productes necessaris per a la continuació de tractaments efectuats al saló.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:26.945,44 euros			

Epígraf IAE:973.3 - Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.125,59
2	Personal no assalariat	Persona	17.044,03
3	Potència elèctrica	Kw contractat	541,68
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat dels serveis de reproducció de plans i l'enquadernació dels seus treballs, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal de serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.192,95 euros			

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

Concepte i àmbit d'aplicació

Normativa:Arts. 16.2 b), 31 i disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF;art. 32 i ss. Reglament i Ordre HAC/1164/2019

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable a l'exercici 2020 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, inclosos els treballs, serveis i activitats accessoris realitzats pels titulars de les esmentades activitats, així com als processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals realitzades pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen els esmentats productes, sempre que es presenten les circumstàncies que mes avant s'indiquen.

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

Circumstàncies que s'han de presentar per a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable el 2020 a les activitats econòmiques, excloses les agrícoles, ramaderes i forestals el comentari de les quals es realitza al Capítol següent, desenvolupades directament per persones físiques en qui es presenten les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), que més endavant es reproduïx.
2. Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de forma expressa o tàcita, a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva ni als règims especials: simplificat i de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o simplificat i de l'agricultura i ramaderia de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).
3. Que el contribuent no incórrega en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

1. Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre

Vegeu l'apartat “Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les que resulta d'aplicació a l'exercici 2020 el mètode d'estimació objectiva” dins d'este capítol.

2. Renúncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat del IVA o de l'IGIC

Renúncia expressa

Normativa:Arts. 33.1 a) i 4 Reglament IRPF. Vegen-se també els articles 1 i 2 de la Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) i l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22)

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials. simplificat i de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA o simplificat i de l'agricultura i ramaderia del IGIC s'ha d'efectuar, com a regla general, el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de fer efecte.

No obstant això, excepcionalment per a l'exercici 2020 s'han adoptat respecte a la renúncia expressa al mètode d'estimació objectiva les següents mesures:

- Inicialment, la disposició transitòria primera del Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 28), va permetre exercitar la renúncia o revocació de la renúncia fins al 30 de gener de 2020. Ara bé, les renúncies o revocacions presentades per a l'any 2020, durant el mes de desembre de 2019 s'entenen presentades en període hàbil.
- Tanmateix, després de la declaració de l'estat d'alarma pel Covid-19 l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), per a flexibilitzar el règim de pimes i autònoms adaptant-lo a la situació real de l'activitat econòmica provocada per l'emergència sanitària, va permetre exercir la renúncia al mètode d'estimació objectiva en IRPF i/o règim d'estimació simplificada en IVA a l'exercici 2020 sense subjecció al termini de 3 anys, de manera que els contribuents poden tornar a aplicar l'esmentat mètode a l'exercici 2021, sempre que complisquen els requisits normatius per a la seua aplicació.

  Per a això, els contribuents podien renunciar al mètode d'estimació objectiva presentant el

pagament fraccionat corresponent al primer trimestre de 2020 conforme al mètode d'estimació directa (és a dir, presentant el model 130, en lloc del 131).

En este cas tributen el 2020 en el mètode d'estimació directa. Addicionalment, per a l'any 2021, s'ha establit de forma excepcional que poden tornar a tributar en el règim d'estimació objectiva sempre que complisquen els requisits per a la seua aplicació, revocant la renúncia anterior durant del mes de desembre de 2020 o mitjançant la presentació en termini de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'exercici 2021 en la forma disposada per al mètode d'estimació objectiva.

També es preveu per l'article 10.1 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23), la renúncia a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a l'exercici el 2021 que tampoc no vincula per a 2022.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

La renúncia s'haurà de presentar mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa al Cens d'empresaris, professionals, i retenidors o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa a l'esmentat Cens d'empresaris, professionals, i retenidors, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

Renúncia tàcita

Normativa: Art. 33.1 b) Reglament IRPF. Vegeu també l'article 5 de l'Ordre HAC/1264/2017, de 27 de novembre (BOE del 30).

També s'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva per la presentació en el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què haja d'assortir efectes en la forma disposada per al règim d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, s'entendrà efectuada la renúncia quan es realitze en el termini reglamentari el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

Conseqüències de la renúncia

Normativa: Art. 33.2 i 3 Reglament IRPF

La renúncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina que el contribuent quede sotmés obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat del mateix que corresponga, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que desenvolupe, durant un període mínim de tres anys.

Covid-19: *no obstant això, per a l'any 2020, com a conseqüència del Covid-19, s'ha permés la renúncia excepcional al mètode d'estimació objectiva eliminant la vinculació obligatòria al termini de tres anys, de manera que el 2021 el contribuent que haja renunciat, d'acord amb l'establit a l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, podrà tornar a tributar en el règim d'estimació objectiva sempre que complisquen els requisits per a la seua aplicació, revocant la renúncia anterior.*

Transcorregut este termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, tret que es procedisca formalment a la seua revocació el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de fer efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva haja de fer efecte, se superaren els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, l'esmentada renúncia es tindrà per no presentada.

3. Causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 Reglament IRPF

3.1 Límits quantitatius excloents

Constituïxen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver abastat a l'exercici anterior (2019) un volum d'ingressos superior a 250.000 euros anuals, per al conjunt de les seues activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent

Normativa: Art. 32.2 a) Reglament IRPF. Vegeu-se també l'article 3.1 b) de l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30)

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat l'activitat, el volum d'ingressos s'elevarà a l'any.

Per a determinar estos límits es computaran les següents operacions:

- Les que s'hagen d'anotar en el llibre registre de vendes o ingressos previst a l'article 68.7 del Reglament del IRPF.
- Les que s'hagen d'anotar al llibre registre previst a l'article 40.1 (llibre registre de factures rebudes) del Reglament del IVA, aprovat pel Reial Decret 1624/1992, de 29 de desembre (BOE del 31).

- **B. Haver superat a l'exercici anterior (2019) el volum de compres en béns i serveis** per al conjunt d'activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent la quantitat de **250.000,00 euros anuals, exclosos les adquisicions de l'immobilitzat**

  Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 b) Reglament IRPF

  En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, l'import dels mateixos es tindrà en compte per al càlcul d'este límit.

  Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum de compres s'elevarà a l'any.

  Important: *El Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel qual s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 28), amb efectes des d'1 de gener de 2020 i vigència indefinida, modifica la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, per ampliar al període impositiu 2020 l'aplicació de la magnitud de 250.000 euros de volum de compres en béns i serveis fixada per als exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019.*

Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres:

Per a la determinació del volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis anteriorment comentats, s'hauran de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol dels anteriors, en les quals es presenten les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguen idèntiques o similars.**
  A estos efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

- **Que existisca una direcció comuna de tals activitats, compartint-se mitjans personals o materials.**

En el supòsit d'operacions realitzades amb entitats vinculades, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), s'hauran de valorar de forma imperativa pel seu valor normal de mercat, entenent-se com a tal el que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

En estos supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les esmentades operacions en els termes i condicions establits als articles 13 a 16, Capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del Títol I del

Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

3.2 Altres causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

A més dels límits quantitatius excloents, són causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents:

a. Desenvolupar l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol

Normativa:Art. 32.2 c) Reglament IRPF.

b. Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats

Normativa:Arts.34.2 i 35 Reglament IRPF.

No obstant això, quan s'inicie durant l'any alguna activitat no inclosa o per la qual es renuncie al mètode d'estimació objectiva, l'exclusió no assortirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que venien realitzant-se anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

c. L'exclusió del règim especial simplificat del IVA o del IGIC

Normativa.Art. 36.2 i 4 Reglament IRPF.

L'exclusió del règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit o de l'Impost General Indirecte Canari suposarà l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Conseqüències de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Art. 34.3 Reglament IRPF

L'exclusió del mètode d'estimació objectiva per qualsevol de les circumstàncies anteriorment comentades produïx els seus efectes únicament l'any immediat posterior a aquell en què es produïsca l'esmentada circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, tret de renúncia al mateix.

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Normativa: Art. 39 Reglament IRPF

Les entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats agrícoles, ramaderes o forestals aplicaran el mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les esmentades activitats amb independència de les circumstàncies que es presenten individualment en els seus socis, hereus, comuners o partícips, sempre que, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques desenvolupades per persones físiques, es complisquen els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguen persones físiques contribuents pel IRPF.**

- **Que no s'haja renunciat en temps i forma a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.**

  La renúncia s'haurà de formular per unanimitat de tots els socis, hereus, comuners o partícips integrants de l'entitat; tanmateix, la revocació de la renúncia podrà ser presentada per un de sol d'ells.

> ***Important:*** *per a la definició de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, s'hauran de computar no només les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips;els cònjuges, descendents i ascendents d'estos; així com per altres entitats en règim d'atribució en les quals participen qualssevol de les persones anteriors en qui es presenten les circumstàncies expressades en les Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.*

En tot cas, el rendiment net determinat per l'entitat en règim d'atribució de rendes s'atribuirà als socis, hereus, comuners o partícips, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si estos no constaren a l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a què resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva el 2020

Quadre: Relació d'Activitats

Normativa: Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30)

Activitat	Clau
Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	1
Forestal susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	2
Ramaderia independent classificada en la Divisió 0 de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	3
Serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar	4
Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors o ramaders, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	5
Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per titulars d'activitats forestals, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	6
Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria	7
Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria	8
Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes, del IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els esmentats productes naturals	9

Important: *cada una de les nou activitats enumerades anteriorment tenen la consideració d'independents entre si a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, per la qual cosa, en cas de desenvolupar-se'n algunes, la determinació del rendiment net s'ha d'efectuar de forma separada per a cada una d'elles.*

Delimitació de cada una de les activitats

A continuació, es detalla la caracterització de cada una de les esmentades activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses en el mètode d'estimació objectiva a l'exercici 2020.

Atenció: *les activitats numerades amb les claus 5 i 6 només queden sotmeses al mètode d'estimació objectiva quan el volum d'ingressos conjunt imputable a les mateixes resulte inferior al corresponent a les activitats agrícoles, ramaderes o forestals desenvolupades amb caràcter principal*.

Activitat 1: Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA

Es consideren activitats agrícoles i ramaderes a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva aquelles activitats agràries mitjançant les quals s'obtenen directament de les explotacions productes naturals, vegetals o animals, que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de la qual siga preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).

Així mateix, en el mètode d'estimació objectiva es considera com una única activitat el conjunt de les de naturalesa agrícola o ramadera desenvolupades per un mateix titular que siguen susceptibles d'estar incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit.

En conseqüència, s'entenen imputables a esta única activitat, a més de les vendes o ingressos procedents o relacionats amb les explotacions agrícoles o ramaderes pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'altres treballs o serveis accessoris amb els mitjans ordinàriament fets servir en les esmentades explotacions, sempre que l'import dels mateixos no haguera superat l'any immediat anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions procedents del conjunt de les esmentades explotacions.

Ramaderia que es considera inclosa en esta activitat a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva:

Pel que es referix a la ramaderia que es considera inclosa en esta activitat, s'ha de matisar que es tracta d'aquella que no tinga la consideració de ramaderia independent, tal com esta es definix en l'epígraf relatiu a l'activitat 3 (ramaderia independent classificada en la divisió 0 del IAE).

Activitat 2: Forestal susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA

Es considera activitat forestal, a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, aquella activitat agrària mitjançant la qual s'obtenen directament de l'explotació productes naturals, que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de la qual siga preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).

També s'entenen imputables a esta activitat, a més de les vendes o ingressos procedents o

relacionats amb les explotacions forestals pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'altres treballs o serveis accessoris amb els mitjans ordinàriament fets servir en les esmentades explotacions, sempre que l'import dels mateixos no haguera superat l'any immediat anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions procedents del conjunt de les esmentades explotacions.

Activitat 3: Ramaderia independent classificada en la divisió 0 de l'IAE

El concepte de ramaderia independent es recull en els apartats Uno i Dues de la Regla 3a de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de la Divisió 0 del IAE, aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1259/1991, de 2 d'agost (BOE del 6), d'acord amb els quals, tenen la consideració d'activitats de ramaderia independent, les que tinguen per objecte l'explotació d'un conjunt de caps de bestiar que es trobe comprés en algun dels següents casos:

a. **Que paste o s'alimente fonamentalment en terres que no siguen explotades de manera agrícola o forestalment per l'amo del bestiar.**

   A estos efectes s'entendrà, en tot cas, que les terres estan explotades per l'amo del bestiar quan es presente alguna de les circumstàncies següents:

   - Que l'amo del bestiar siga el titular cadastral o propietari de la terra
   - Quan realitze pel seu compte activitats tals com a abonat de pastures, segues, henificación, empacat, guaret, recol·lecció, podes, esporgada, aprofitament a dent, etc., necessàries per a l'obtenció dels fencs, palles o pinsos que s'alimenta fonamentalment el bestiar.

b. **L'estabulat fora de les finques rústiques**, no considerant-se com a tal, el bestiar que siga alimentat fonamentalment amb productes obtinguts en explotacions agrícoles o forestals del seu amo, encara que les instal·lacions pecuàries es troben situades fora de les terres.

c. **El transhumant o trasterminante**, no considerant-se com a tal, el bestiar que s'alimente fonamentalment amb pastures, sitges, vet-nos o pinsos obtinguts en terres explotades per l'amo del bestiar.

d. **El bestiar que s'alimente fonamentalment amb pinsos no produïts a la finca en què es crie.**

   A estos efectes, s'entén que el bestiar s'alimenta fonamentalment amb pinsos no produïts a la finca en què es crie, quan la proporció d'estos siga superior al 50 per 100 del consum total de pinsos, expressat en quilograms.

Sectors diferenciats dins de l'activitat de ramaderia independent

No obstant això, la consideració de la ramaderia independent com una única activitat a efectes del mètode d'estimació objectiva, per a l'aplicació dels índexs de rendiment net és precís distingir entre els ingressos procedents, o imputables als mateixos, dels següents tipus d'explotacions o sectors diferenciats:

- Porcí de carn, boví de carn, oví de carn, cabrú de carn, avicultura i cunicultura.
- Porcí de cria, boví de cria, oví de llet, cabrú de llet i apicultura.
- Boví de llet.
- Altres activitats ramaderes no compreses expressament en altres apartats.

Activitat 4: Serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar (incloses aus)

Els serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar constituïxen una activitat a què resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva del IRPF.

No obstant això, si la prestació a tercers de serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar es realitzara amb els mitjans ordinàriament utilitzats per al desenvolupament d'una activitat agrícola, ramadera o forestal pròpia inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca del IVA i el volum d'ingressos derivats dels mateixos juntament amb els derivats dels altres treballs i serveis accessoris de l'esmentat règim especial del IVA no hauria superat l'any anterior el 20 per 100 del volum total de l'explotació, tals serveis no es consideraran com una activitat independent a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, sinó que es computaran formant part de l'activitat principal desenvolupada amb el caràcter de serveis accessoris a la mateixa.

Activitat 5:Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors o ramaders, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA (REAGP)

No es pot realitzar cap tipus de comentari sobre esta activitat.

Activitat 6: Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per titulars d'activitats forestals, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA (REAGP)

Cada una d'estes activitats, que es configuren com a independents a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, inclou els següents àmbits o sectors:

Treballs i serveis accessoris prestats per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals que estiguen exclosos del REAGP

Tenen esta consideració, els realitzats per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals a tercers amb els mitjans que ordinàriament utilitzen en les seues pròpies explotacions. Com exemples poden citar-se, entre altres, els següents:

- Les tasques de plantació, sembra, cultiu, recol·lecció i transport.
- L'embalatge i condicionament dels productes, inclòs el seu assecatge, neteja, pelat, trossejat, ensilado, emmagatzemament i desinfecció.
- L'assistència tècnica.
- L'arrendament dels estris, maquinària i instal·lacions normalment utilitzats per a la realització de les seues activitats agrícoles o ramaderes.
- L'eliminació de plantes i animals nocius, i la fumigació de plantacions i terrenys.
- L'explotació d'instal·lacions de reg o drenatge.
- La tala, tria, estellat i pelat d'arbres, la neteja dels boscos i altres serveis complementaris de la silvicultura de caràcter anàleg.

El requisit d'accessorietat determinant de la inclusió dels mateixos en el mètode d'estimació objectiva està condicionat que l'import obtingut per la realització dels esmentats treballs o serveis, conjuntament amb el de les activitats accessòries que a continuació es comenten, siga inferior al corresponent a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals principals.

En cas contrari, en faltar el requisit d'accessorietat, no es consideren els esmentats treballs i serveis inclosos en el mètode d'estimació objectiva.

L'exclusió dels treballs i serveis accessoris del REAGP (Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca) es produïx en aquells supòsits que la facturació pel conjunt dels realitzats a l'exercici anterior (2019), inclosos els ingressos pels serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar, haguera superat el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'explotació agrícola, ramadera o forestal principal.

Si a l'exercici 2019 el volum d'operacions dels treballs i serveis accessoris no va excedir del 20 per 100 del volum total d'operacions de l'activitat principal, els ingressos derivats de la realització dels esmentats treballs i serveis no constituïxen objecte de les activitats numerades amb les claus 5 i 6, sinó que s'inclouran com un servei diferenciat més de l'activitat agrícola o ramadera (clau 1) o forestal (clau 2) desenvolupada.

Activitats accessòries realitzades per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals no incloses en el REAGP

Tenen l'esmentada consideració, l'agroturisme, l'artesania, la caça i pesca, així com altres activitats recreatives i de lleure en les quals l'agricultor, ramader o titular de l'activitat forestal

participe com a monitor, guia o expert.

Si les esmentades activitats tenen el caràcter d'accessòries a l'activitat principal en el sentit comentat anteriorment, en no estar les mateixes incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA, es declararan sempre i en tot cas en les claus d'activitat números 5 o 6, segons corresponga.

Activitat 7: Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria

No es pot realitzar cap tipus de comentari sobre esta activitat.

Activitat 8: Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria

Segons el disposat en el Codi Civil, el contracte de parceria es regix, entre altres disposicions, per les relatives al contracte de societat. Per tant, en la mesura que el cedent assumisca una part dels riscos i responsabilitats derivats de l'explotació, la normativa tributària li atribuïx la consideració d'empresari agrari o cultivador directe.

Activitat 9: Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els esmentats productes naturals

A efectes de delimitar l'àmbit objectiu d'esta activitat, s'haurà de tindre en compte que no es consideren com a tals processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals els actes de mera conservació dels béns, tals com la pasteurització, refrigeració, congelació, assecatge, classificació, neteja, embalatge o condicionament, pelat, pelat, estellat, trossejat, desinfecció o desinsectació. Tampoc no té la consideració de procés de transformació, la simple obtenció de matèries primeres agropecuàries que no requerisquen el sacrifici del bestiar.

En tots eixos supòsits, l'única activitat que haurà de declarar-se, serà l'agrícola o ramadera, assenyalada amb les claus 1 o 3, o la forestal, assenyalada amb la clau 2, de la que s'obtinguen els corresponents productes.

Els processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals inclosos en el

mètode d'estimació objectiva requerixen que els mateixos es realitzen exclusivament sobre els productes naturals, vegetals o animals, obtinguts pels titulars de les explotacions de les que s'obtinguen. En el supòsit que es transformen, elaboren o manufacturen productes adquirits a tercers, l'esmentada activitat no es troba inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Quan es tracte de transformació de productes forestals no són deduïbles amortitzacions per a determinar el rendiment net previ de l'activitat i tampoc no resulta aplicable cap altre índex corrector diferent a l'específic de les activitats forestals per a determinar el rendiment net de mòduls.

Determinació del rendiment net

Introducció:esquema

Normativa: Vegen-se l'Annex I i les instruccions per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF contingudes en el mateix de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

El rendiment net és el resultant de la suma dels rendiments nets que corresponguen a cada una de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent.

El rendiment net corresponent a cada activitat s'ha d'obtindre efectuant de forma successiva les operacions que esquemàticament s'indiquen a continuació:

Fase 1a

INGRESSOS ÍNTEGRES (incloses subvencions, indemnitzacions i ajuda pac pagament únic)

(×) ÍNDEX DE RENDIMENT NET

(*) Quan el perceptor de l'ajuda directa de pagament únic de la PAC no haja obtingut ingressos per activitats agrícoles o ramaderes l'índex de rendiment net a aplicar és el 0,56.

= RENDIMENT NET PREVI

Fase 2a

(–) AMORTITZACIÓ DE L'IMMOBILITZAT MATERIAL E INTANGIBLE (excloses activitats forestals)

= RENDIMENT NET MINORAT

Fase 3a

(×) ÍNDEXS CORRECTORS (en funció del tipus d'activitat i determinades circumstàncies)

= RENDIMENT NET DE MÒDULS

Fase 4a

(–) REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL: 20 PER 100

(–) REDUCCIÓ AGRICULTORS JOVES: 25 PER 100

(–) DESPESES EXTRAORDINARIS PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (incendis, inundacions, afonaments, etc, comunicades a la AEAT en temps i forma)

= RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT

Fase 5a

(–) REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT: 30 PER 100 (Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de forma notòriament irregular)

= RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT

Fase 1a:Determinació del rendiment net previ

a) Ingressos íntegres i índexs de rendiment net

Per al càlcul del rendiment net previ cal tindre en compte els ingressos obtinguts per productes o serveis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals i els “índexs de rendiment net” aplicables a cada un ells.

Per a això dins de cada activitat agrícola, ramadera i forestal que tinga la consideració d'independent, els ingressos íntegres procedents de cada un dels tipus de productes obtinguts, o de serveis prestats, es consignaran en l'apartat D3 de la declaració a la casella que corresponga de les numerades de l'1 al 16 conforme a la relació continguda en el quadre que es reproduïx en el seu apartat específic.

Als Esmentats ingressos se'ls aplicarà l'“índex de rendiment net” que en cada cas corresponga. Per a l'exercici 2020 els índexs de rendiment net aplicables són els que figuren en la relació continguda en el quadre que figura en este capítol i que reproduïxen els aprovats a l'Annex I i en la disposició addicional segona de l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30*).*

No obstant això, en els supòsits en què la Ministra d'Hisenda haja autoritzat la reducció dels esmentats índexs per a un sector o zona geogràfica determinada, per haver-se vist afectat el desenvolupament de les activitats agrícoles o ramaderes per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals, s'aplicaran els índexs de rendiment net que s'aproven en les Ordres ministerials publicades a tal efecte.

Així mateix, quan el desenvolupament de les activitats es vera afectat per incendis, inundacions,

afonaments o grans avaries a l'equip industrial, que suposen alteracions greus en el desenvolupament de l'activitat, els interessats podran sol·licitar la reducció dels signes, índexs o mòduls aplicables en l'Administració o Delegació de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de 30 dies a comptar des de la data que es produïsquen, aportant les proves que consideren oportunes i fent menció, en el seu cas, de les indemnitzacions a percebre per raó de tals alteracions.

Acreditada l'efectivitat de les esmentades alteracions, es podrà autoritzar la reducció dels signes, índexs o mòduls que siga procedent.

b) Índexs de rendiment net aplicables als productes o serveis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

Normativa: Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) i Ordre HAC /411/2021, de 26 d'abril (BOE del 28)

Important: el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2020 amb les modificacions establides en l'Ordre HAC/411/2021, de 26 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2020 els índexs de rendiment net aplicables en el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per a les activitats agrícoles i ramaderes afectades per diverses circumstàncies excepcionals (BOE de 28 d'abril).

Veure el Annex de la reducció dels índexs de rendiment net aplicables el 2020 a les activitats agrícoles i ramaderes per circumstàncies excepcionals agrupats per Comunitats Autònomes, Províncies, àmbits territorials i activitats que figura en l'apartat "Apendice" d'este capítol".

Codi producte	Tipus de productes o serveis que comprén	Índex de rendiment net
1	Bestiar porcí de carn	Productes naturals:0,13 Processos de transformació:0,23 (*) Es reduïx l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre HAC/411/2021: • Porcí ibèric de carn:0,09 • Boví de carn:0,09 • Cabrú de carn:0,09 • Oví de carn:0,09
2	Remolatxa sucrera	
3	Bestiar boví de carn, oví de carn, cabrú de carn, avicultura i cunicultura	
4	Activitats forestals amb un "període mitjà de curta" superior a 30 anys	
5	Bestiar boví de llet	Productes naturals: 0,20 Processos de transformació: 0,30
6	Cereals, cítrics, fruita seca, productes hortícoles, creïlla, lleguminoses, raïm per a vi de taula sense denominació d'origen, productes de l'olivera, fongs per al consum humà i tabac	Productes naturals:0,26 Processos de transformació:0,36 (*) Es reduïx l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre HAC/411/2021: • Productes de l'olivera:0,18
7	Bestiar porcí de cria, boví de cria, oví de llet, cabrú de llet i apicultura	
8	Activitats forestals amb un "període mitjà de curta" igual o inferior a 30 anys	

		• Raïm per a vi de taula sense denominació d'origen:0,18 • Porcí ibèric de cria:0,18 • Boví de cria:0,18 • Apicultura:0,13
9	Raïm de taula, raïm per a vi de taula amb denominació d'origen, oleaginoses, arròs i flors i plantes ornamentals	Productes naturals:0,32 Processos de transformació:0,42 (*) Es reduïx l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre HAC/411/2021: • Raïm per a vi de taula amb denominació d'origen: 0,22 • Flors i plantes ornamentals: 0,06
10	Altres espècies ramaderes no compreses expressament en altres codis	
11	Activitat forestal dedicada a l'extracció de resina	
12	Arrels (excepte remolatxa sucrera), tubercles, farratges, cotó, fruits no cítrics i altres productes agrícoles no compresos expressament en altres codis	Productes naturals:0,37 Processos de transformació:0,47
13	Plantes tèxtils Productos naturals	Productes naturals:0,42 Processos de transformació:0,52
14	Activitats accessòries realitzades per agricultors, ramaders o titulars d'explotacions forestals	Índex de rendiment net:0,42
15	Altres treballs i serveis accessoris realitzats per agricultors, ramaders o titulars d'explotacions forestals	Índex de rendiment net:0,56
16	Serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar i serveis de cria, guarda i engreixament d'aus	Índex de rendiment net:0,37

Nota explicativa: *els índexs de rendiment net corresponents a la rúbrica "Processos de transformació" només se n'aplicaran en l'activitat identificada amb la clau 9, "Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf, corresponent a activitats industrials en les tarifes del IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els esmentats productes naturals".*

c) Regles de còmput dels ingressos corresponents a cada tipus de producte o servei

1. Activitats de transformació, elaboració o manufactura

Es farà constar com a ingrés **el valor dels productes naturals, vegetals o animals, utilitzats en el corresponent procés productiu, d'acord amb els preus de mercat** dels mateixos en el moment de la seua incorporació a l'esmentat procés. Així mateix, s'inclouran, en el seu cas, els ingressos corresponents a l'autoconsum, subvencions i indemnitzacions en els termes que més endavant es comenten.

Important: *si durant l'any 2020 s'hagueren transmés productes elaborats en exercicis anteriors a 1998, s'haurà d'incloure com a ingrés de l'exercici 2020 el valor dels productes naturals utilitzats en el procés productiu, d'acord amb els preus de mercat dels mateixos en el moment de la seua incorporació als processos de transformació, elaboració o manufactura.*

2. Vendes o prestacions de serveis

Comprén la totalitat dels ingressos íntegres, tant si són en diners com en espècie, derivats del lliurament dels productes que constituïsquen l'objecte de l'activitat, així com, en el seu cas, els procedents de la prestació de treballs i serveis accessoris a l'activitat principal.

En el cas de retribucions en espècie, es computaran com ingressos íntegres tant la valoració fiscal de l'esmentada retribució com l'ingrés a compte corresponent a la mateixa, sempre que no s'haja repercutit al titular de l'activitat econòmica.

Quan existisca contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor normal al mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració dels mateixos s'efectuarà pel seu valor normal al mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), el titular de l'activitat haurà d'efectuar de forma imperativa la seua valoració pel valor normal de mercat.S'entendrà per valor normal de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el disposat a l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), en el que es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.

- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.La menció als administradors inclourà als de dret i als de fet.En els suposats en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Consideració de les compensacions o de les quotes repercutides del IVA:

a. **Tractant-se d'activitats incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca** de l'esmentat impost, les compensacions percebudes s'hauran d'incloure entre els corresponents ingressos derivats de les vendes o procedents de les prestacions de treballs o serveis.
b. **Si l'activitat està acollida al règim simplificat del IVA**, l'import de les quotes repercutides no es computarà com a ingrés.

3. Autoconsum i cessions gratuïtes

Dins d'estos conceptes es comprenen els lliuraments de béns i prestacions de serveis la destinació dels quals siga l'ús o consum particular del titular de l'activitat o dels restants membres de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com els lliuraments de béns o prestacions de serveis realitzades a altres persones de forma gratuïta (autoconsum extern).

En un o un altre cas, la valoració a efectes fiscals dels ingressos corresponents a estes operacions s'ha de realitzar imperativament pel **valor normal de mercat** dels béns o serveis cedits, o que hagen sigut objecte d'autoconsum.

4.. Subvencions, ajudes i altres transferències rebudes

Subvencions corrents i de capital

En relació amb les subvencions rebudes, s'han de distingir dins de les mateixes les subvencions de capital i els corrents.

- **Les subvencions de capital** són aquelles que tenen com a finalitat primordial la d'afavorir la instal·lació o realització d'inversions en immobilitzat (terrenys, edificis, maquinària, instal·lacions, etc.) i s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura en què s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en què s'hagen materialitzat.

  No obstant això, en aquells casos en què els béns no siguen susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produïsca l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb l'esmentada subvenció, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps .

- **Les subvencions corrents** que són aquelles que es concedixen normalment per a garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen en la seua totalitat com un ingrés més del període en què es reconega en ferm la concessió de la subvenció i es quantifique la mateixa, amb independència del moment que es perceba la mateixa i tret que el contribuent haja optat pel criteri de cobraments i pagaments en el cas dels quals es computaran en el període en què es cobren.

- **Les subvencions que es concedisquen per a finançar despeses específiques**:s'imputen com ingressos al mateix exercici en el qual es meriten les despeses que estiguen finançant.

  Vegeu sobre això la norma de registre i valoració 18a del Pla General de Comptabilitat.

Regles especials aplicables a determinades subvencions o ajudes

Sense perjudici de les peculiaritats que puguen derivar-se de la normativa reguladora o de les condicions concretes de cada una d'elles, es pot fer menció del tractament aplicable, amb caràcter general, a les següents subvencions o ajudes:

- **Ajudes directes desacoblades de la Política Agrària Comuna** (pagament bàsic, pagament per a pràctiques agrícoles beneficioses per al clima i medi ambient, pagament per a joves agricultors i, en el seu cas, pagament del règim simplificat per a xicotets agricultors).L'import de l'ajuda s'acumularà als ingressos procedents dels cultius o explotacions del perceptor en proporció amb els seus respectius imports.

  No obstant això, **quan el perceptor de l'ajuda directa no s'haja obtingut cap ingrés derivat de l'exercici d'activitats agrícoles i ramaderes l'índex de rendiment net a aplicar serà el 0,56**.

  En estos casos, a més de la reducció general del 20 per 100 (per a 2020) i la reducció prevista per a joves agricultors, podran aplicar-se, si procedix, els índexs correctors que més endavant es comenten previstos per a les activitats agrícoles i ramaderes, ja que el fet que no s'hagen obtingut ingressos directes d'estes activitats no implica, en tot cas, que no s'haja exercit activitat ja que la percepció de l'ajuda directa exigix als perceptors la realització de certes tasques de manteniment de les explotacions.També es podran minorar les

amortitzacions que resulten oportunes.

- **Subvencions per interrupcions de cultius o explotacions**.Si la subvenció o ajuda es concedix per la interrupció d'un determinat cultiu o d'una concreta producció ramadera i està destinada a compensar els ingressos deixats de percebre, a l'import que, en el seu cas, siga procedent computar a l'exercici se li aplicarà l'índex de rendiment net corresponent al cultiu o producció que es vinguera realitzant anteriorment.

- **Subvencions no vinculades a cultius o produccions concrets**.Quan es reben subvencions que no estiguen vinculades amb un cultiu o producció concret, com pot ser el cas de les de retirada de terres de la producció o les de guaret, l'import de la subvenció que siga procedent computar a l'exercici, es distribuirà entre els restants cultius o explotacions que l'agricultor o ramader realitze, en proporció amb els ingressos procedents de cada un d'ells, acumulant-se posteriorment a estos a efectes d'aplicar els índexs de rendiment net que corresponguen.

- **Subvencions percebudes per a contractar assegurances agràries**.Les subvencions percebudes pels agricultors o ramaders que subscriuen pòlisses de l'assegurança agrària combinada, ja siguen percebudes de l'Entitat Estatal d'Assegurances Agràries (ENESA) o de les Comunitats Autònomes, no s'han d'incloure entre els ingressos que es prenen com base per a determinar el rendiment net, ja que per a la fixació dels índexs de rendiment net aplicables a cada tipus de cultiu o producte ja es va tindre en compte com a cost de l'assegurança el que realment paga el titular, una vegada deduïda la part subvencionada.

- **Indemnitzacions per assegurances**.L'import de les indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores com a conseqüència de sinistres que hagen afectat a productes de l'explotació, en procés o acabats, es computarà dins dels ingressos íntegres corresponents al tipus de cultiu o producció que es tracte.

  Dins d'este tipus de sinistres o pèrdues, no es troben les despeses originades per la destrucció d'animals, per la qual cosa les **indemnitzacions que se satisfacen per l'assegurança per a la cobertura de les despeses derivades de la destrucció d'animals**, no s'integraran en el volum total d'ingressos de les activitats.

- **Determinades subvencions o ajudes de la política agrària comunitària (PAC (Política Agrària Comuna))**, així com altres de caràcter públic que tinguen per objecte reparar la destrucció, en certes circumstàncies, d'elements patrimonials afectes, tenen un tractament fiscal especial, que pot consultar-se al Capítol 7 d'este Manual.

- **Subvencions forestals**.No s'integraran a la base imposable les subvencions concedides els qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocráticos o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció medi, segons l'espècie que es tracte, siga igual o superior a 20 anys.

Important: *les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, en el seu cas, tributaran com rendiments del treball.*

Exemple: Determinació del rendiment net de l'activitat

Senyora M.J.I. ha obtingut el 2020 la quantitat de 13.800 euros en concepte d'ingressos de la seua explotació agrícola dedicada a la producció de pomes, inclòs l'import percebut en concepte de compensació del IVA (a efectes de l'esmentat impost està acollida al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca).

En l'esmentada quantitat no està computada la fruita que va destinar al seu propi consum familiar, que es valora en 30 euros, ni tampoc la regalada a diverses amistats, el valor de mercat del qual és de 200 euros (200 kg a 1 euro/kg). A més, el 2020 ha percebut 1.800 euros d'una companyia asseguradora pels danys sofrits a la collita com a conseqüència d'una tempesta de calamarsa, així com 2.200 euros en concepte d'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna.

Determinar el rendiment net previ de l'activitat a l'exercici 2020.

Solució:

Senyora M.J.I. haurà de computar com ingressos la suma de:

- Venda de pomes: 13.800
- Autoconsum: 30
- Cessions gratuïtes:200
- Indemnització sobre collita pomes: 1.800 **(*)**
- Ajuda directa desacoblada de la PAC:2.200

Suma (13.800 + 30 + 200 + 1.800 + 2.200) = **18.030 euros**

L'índex de rendiment net aplicable sobre els esmentats ingressos és el **0,37**

Rendiment net previ: (18.030 x 0,37) = **6.671,10 euros**

Nota a l'exemple:

(*) En rebre's la indemnització per la pèrdua de productes de l'explotació, el seu import no té en cap cas la consideració de guany o pèrdua patrimonial, sinó que es computa entre els ingressos íntegres corresponents al tipus de producte fet malbé o perdut.(Tornar)

Fase 2a: Determinació del rendiment net minorat

La determinació del rendiment net minorat és el resultat de deduir del rendiment net previ determinat en la fase 1a anterior els imports que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat material i intangible (excepte activitats forestals), corresponguen a la depreciació efectiva que patisquen els diferents elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

Per a establir l'amortització de l'immobilitzat material i intangible s'ha de tindre en compte:

Taula d'amortització

La determinació de les quantitats que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat material o intangible afecte a l'activitat corresponguen a la depreciació efectiva que patisquen els diferents elements afectes per funcionament, ús, gaudi o obsolescència, s'efectuarà aplicant la taula d'amortització inclosa en l'Ordre HAC /1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), que es reproduïx a continuació:

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim (*)	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Útils, eines, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Safata	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transport i resta d'immobilitzat material	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i cabrú	22 per 100	8 anys
8	Bestiar equí i fruiters no cítrics	10 per 100	17 anys
9	Fruiters cítrics i vinyes	5 per 100	45 anys
10	Oliverar	3 per 100	80 anys

(*) Per a les adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004, els coeficients d'amortització lineal màxims aplicables seran el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. El nou coeficient així determinat serà aplicable durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període abans indicat.(Tornar)

Important: *en el cas d'activitats forestals, no serà procedent aplicar cap minoració en concepte d'amortització de l'immobilitzat material i intangible afecte a les mateixes.*

Regles particulars per a l'aplicació de la taula d'amortització

Normativa: Instruccions 2.2 dels Annexos I i II de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30)

- **El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim.** Este últim percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que figura a

la taula per a cada grup d'elements.

- **El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o cost de producció**, si l'element ha sigut produït en la mateixa empresa, excloent:
  - El valor residual, en el seu cas, per a tots els elements.
  - El valor del terra per a les edificacions.Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del terra, este valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del terra i de la construcció l'any d'adquisició.
  - El IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé s'afecte a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat de l'esmentat Impost.

- **L'amortització s'haurà de practicar element per element**, si bé quan es tracte d'elements patrimonials integrats al mateix grup de la Taula d'Amortització, l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'ells, sempre que a tota hora puga conéixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat** material començaran a amortitzar-se des de la seua posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible des del moment en què hi haja en condicions de produir ingressos. El període d'amortització no pot excedir del període màxim d'amortització establit a la taula per a cada tipus d'elements.
- **Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen utilitzats**, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins al límit resultant de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.
- **En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació**, quan per les condicions econòmiques de l'operació no existisquen dubtes raonables que s'exercitarà una o una altra opció, serà deduïble, per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als esmentats béns, aplicant els coeficients previstos a la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o cost de producció del bé.
- Respecte als **elements de l'immobilitzat material nous**, posats a disposició del contribuent a l'exercici 2020 el valor unitari del qual no excedisca de 601,01 euros podran amortitzar-se lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.
- En tot cas, s'haurà de disposar dels **justificants documentals** de l'adquisició dels elements amortitzables i que els mateixos consten degudament registrats al corresponent llibre registre de béns d'inversió.

Fase 3a: Determinació del rendiment net de mòduls

El rendiment net de mòduls s'obté aplicant sobre el rendiment net minorat l'índex o índexs correctors que corresponguen a l'activitat dels que a continuació es comenten (Instrucció 2.3 de l'Annex I de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre).

Estos índexs correctors per a l'exercici 2020 són:

Índex 1. Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles

S'aplicarà l'índex 0,75 quan en el desenvolupament de les activitats agrícoles s'utilitzen *exclusivament* mitjans de producció aliens, sense considerar, a estos efectes, el terra.

S'entenen com mitjans de producció aliens tant el treball com el capital, a excepció de la terra i dels elements adherits a ella de forma permanent com els pous, arbres i construccions que formen part de l'explotació. Per tant, perquè resulte aplicable este índex corrector, el titular no ha de treballar personalment en l'activitat (tret d'en tasques pròpies de direcció, organització i planificació de la mateixa) sinó fer servir íntegrament mà d'obra aliena; a més, tots els elements de l'explotació diferents de la terra en els termes anteriorment comentats han de ser aportats per tercers.

Per excepció, no s'aplicarà este índex en els casos de parceria i figures similars.

Índex 2. Utilització de personal assalariat

Quan en l'activitat s'utilitze personal assalariat el cost del qual supere el 10 per 100 del volum total d'ingressos, serà aplicable l'índex corrector que en cada cas procedisca dels que s'indiquen a continuació, en funció del percentatge que el cost del personal assalariat represente en relació amb el volum total d'ingressos de l'activitat:

Índex corrector aplicable per utilització de personal assalariat

Percentatge (cost personal assalariat/volum ingressos x 100)	Índex
Més del 10 per 100 i fins al 20 per 100	0,90
Més del 20 per 100 i fins al 30 per 100	0,85
Més del 30 per 100 i fins al 40 per 100	0,80
Més del 40 per 100	0,75

Per a determinar l'índex per utilització del personal assalariat, no es tindran en compte el cost de personal ni els ingressos de les activitats forestals ni de la de transformació de productes forestals.

Incompatibilitat amb l'índex 1: *no s'aplicarà este índex quan el rendiment de l'activitat haguera sigut objecte de reducció per efecte de l'índex 1 ("Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles").*

Índex 3. Per cultius realitzats en terres arrendades

S'aplicarà l'índex 0,90 quan els cultius es realitzen, en tot o en part, en terres arrendades. La reducció s'aplicarà a la part del rendiment net minorat de l'activitat que procedisca dels esmentats cultius (una vegada rectificada, en el seu cas, per efecte de l'aplicació dels índexs correctors anteriors).

Per a delimitar la part del rendiment net minorat de l'activitat sobre la qual és procedent l'aplicació d'este índex, serà precís distingir la part del rendiment net previ de l'activitat i l'amortització de l'immobilitzat afecte a la mateixa que corresponga als cultius realitzats en terres arrendades.

Quan no siga possible delimitar l'esmentat rendiment es prorratejarà en funció del percentatge que suposen les terres arrendades dedicades a cada cultiu respecte a la superfície total, pròpia i arrendada, dedicada a eixe cultiu.

Índex 4. Pinsos adquirits a tercers en més del 50 per 100

Quan en les activitats ramaderes s'alimente el bestiar amb pinsos i altres productes per a l'alimentació adquirits a tercers, que representen més del 50 per 100 de l'import total dels consumits, als rendiments procedents de les esmentades activitats els resultarà d'aplicació l'índex que procedisca dels dos següents:

Activitats	Índex
Activitats d'explotació intensiva de bestiar porcí de carn i avicultura	0,95
Restants activitats ramaderes	0,75

A estos efectes, la valoració de l'import dels pinsos i altres productes propis s'efectuarà segons el seu valor de mercat.

Índex 5. Activitats d'agricultura ecològica

S'aplicarà l'índex 0,95 quan la producció complisca els requisits establits en la normativa legal vigent de les Comunitats Autònomes, per la qual estes assumixen el control d'este tipus de producció, d'acord amb el Reial Decret 1852/1993, de 22 d'octubre, sobre producció agrícola ecològica i la seua indicació als productes agraris i alimentaris i el Reglament (CEE (Comunitat Econòmica Europea)) 2092/91, del Consell, de 24 de juny de 1991.

Índex 6. Cultius en terres de regadiu que utilitzen, a tal efecte, energia elèctrica

S'aplicarà un índex de 0,80 quan els cultius es realitzen, en tot o en part, en terres de regadiu i el consum elèctric diari mitjà, en termes d'energia facturada en kWh, de la factura del mes del període impositiu amb més consum siga, almenys, 2,5 vegades superior al corresponent a la de dos mesos del mateix període impositiu, sempre que el contribuent, o la comunitat de regants en què participe, estiguen inscrits en el registre territorial corresponent a l'oficina gestora d'impostos especials a què es referix l'article 102.2 de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials.

Este índex de 0,80 s'aplicarà sobre el **rendiment procedent dels cultius realitzats en terres de regadiu per energia elèctrica** i, quan no siga possible delimitar l'esmentat rendiment, este índex s'aplicarà sobre el resultat de multiplicar el rendiment procedent de tots els cultius pel percentatge que supose la superfície dels cultius en terres de regadiu que utilitzen, a tal final, energia elèctrica sobre la superfície total de l'explotació agrícola.

Este índex podrà aplicar-se per qualsevol de les següents activitats que utilitzen energia elèctrica per a regar els seus cultius, sempre que el rendiment procedisca de productes agrícoles:

- Activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit.
- Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria.
- Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els esmentats productes naturals.

Índex 7. Per ser empresa el rendiment net minorat de la qual no supera 9.447,91 euros

S'aplicarà l'índex corrector 0,90 quan la suma dels rendiments nets minorats del conjunt de les activitats agrícoles i ramaderes desenvolupades pel contribuent no supere la quantitat de 9.447,91 euros anuals.

> Per a determinar l'índex corrector per empreses el rendiment net minorat de les quals no supere 9.447,91 euros s'han d'excloure els rendiments nets minorats que deriven d'activitats forestals, ja siguen amb o sense transformació.

Incompatibilitat: *este índex no resulta aplicable en els casos d'agricultors joves o assalariats agraris que tinguen de dret a la reducció especial del 25 per 100 a què es referix la disposició addicional sisena de la Llei del IRPF.*

Índex 8. Índex corrector en determinades activitats forestals

Serà d'aplicació l'índex corrector 0,80 sobre els rendiments procedents de l'explotació de finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocráticos o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció medi, segons l'espècie que es tracte, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, siga igual o superior a 20 anys.

Atenció: *als rendiments procedents d'activitats forestals únicament els podrà ser d'aplicació este índex corrector.*

Fase 4a:Determinació del rendiment net de l'activitat

D'acord amb la normativa reguladora del mètode d'estimació objectiva, continguda a l'Annex I i en la disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), per a determinar el rendiment net de l'activitat podran practicar-se les següents reduccions:

1.Reducció general: 20 per 100

Normativa: disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30) i art. 9 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària (BOE del 23)

Per a 2020 el rendiment net de mòduls de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, així com dels processos de transformació, determinat conforme al comentat en la fase 3a anterior, **podrà reduir-se en el percentatge del 20 per 100**.

2. Reducció agricultors joves: 25 per 100

De conformitat amb l'establit en la disposició addicional sisena de la Llei del IRPF i en el punt 3 de les instruccions per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'Annex I de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), els agricultors joves (majors de 18 anys i menors de 40 anys) o assalariats agraris podran reduir el rendiment net de mòduls, que resulte després d'aplicar la reducció de caràcter general, en un 25 per 100 en cada un dels

períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la seua primera instal·lació com titulars d'una explotació que tinga caràcter de prioritari, realitzada a l'empara del previst al Capítol IV del Títol I de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de Modernització de les Explotacions Agràries, sempre que acrediten la realització d'un pla de millora de l'explotació.

A estos efectes, el caràcter d'explotació prioritària s'haurà d'acreditar mitjançant certificació expedida per l'òrgan corresponent de la Comunitat Autònoma, o de la inclusió en el Catàleg General d'Explotacions Prioritàries del Ministeri d'Agricultura, Pesca i Alimentació.

> Vegeu el Reial Decret 613/2001, de 8 de juny, sobre millora i modernització de les estructures de producció de les explotacions agràries (BOE del 9).

3.Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals

Normativa: Vegeu l'Annex III de l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30).

Quan el desenvolupament de l'activitat s'haja vist afectat per incendis, inundacions, afonaments o altres circumstàncies excepcionals que hagen determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici d'aquella, els interessats podran minorar el rendiment net resultant en l'import de les esmentades despeses. Per a això, els contribuents hauran d'haver posat l'esmentada circumstància en coneixement de l'Administració o, en el seu defecte, Delegació de l'Agència Tributària, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en la qual es produïsca, aportant a tal efecte, la justificació corresponent i fent menció, en el seu cas, de les indemnitzacions a percebre per raó de tals alteracions, a fi que l'Administració tributària verifique la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import de la mateixa.

> Vegeu-se sobre això els Reials Decrets llei 2/2019, de 25 de gener (BOE del 26) i 11/2019, de 20 de setembre (BOE del 21), pel qual s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques.

Fase 5a: Determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Normativa:Arts. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament

En el supòsit que en el desenvolupament de l'activitat agrària s'hagen obtingut rendiments el període de generació del qual haja sigut superior a dos anys o altres de qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu, podrà aplicar-se una reducció del rendiment net del 30 per 100 dels esmentats imports. El resultat així obtingut és el rendiment net reduït de l'activitat.

Tenen la consideració de rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, a efectes de l'aplicació de l'esmentada reducció del 30 per 100, exclusivament els següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

La quantia del rendiment net a què es referix este apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció **no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Recorde: *els guanys o pèrdues patrimonials derivades de l'alienació o transmissió d'elements afectes a l'activitat econòmica no s'inclouen en el rendiment derivat de la mateixa, sinó que tributen amb la resta de guanys i pèrdues patrimonials.*

Determinació del rendiment net reduït total

Per a determinar el rendiment net total, al rendiment net reduït de l'activitat calculat conforme a l'explicat en l'apartat anterior podrà aplicar-se la següent reducció, les condicions de la qual, quantia i límit d'esta reducció estan recollits al Capítol 7:

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros.

Normativa: (Art. 32.2.3º de la Llei IRPF)

Cas pràctic

Senyor L.H.I. és propietari d'una finca rústica en la que es dedica a les activitats d'agricultura i explotació de bestiar oví de carn, els caps de la qual s'alimenten fonamentalment amb les pastures que es produïxen a la mateixa finca, activitats totes elles incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca (IVA) de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA).El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

- Els productes que cultiva, tots ells destinats a la venda, consistixen en blat de moro i productes hortícoles alguns (encisams, mongeta tendra i bledes).

- A l'exercici 2020 el cost de personal assalariat corresponent a un empleat que treballa a jornada completa en l'activitat des de l'any 2008 ha ascendit a 18.000 euros. Les retribucions satisfetes a este empleat a l'exercici 2020, incloses en el cost de personal assalariat, ascendixen a 14.000 euros.

- Senyor L.H.I. opta per imputar els ingressos de la seua activitat d'acord amb el criteri de cobraments i pagaments, d'acord amb el qual, els ingressos corresponents a 2020 que consten al llibre registre d'ingressos han sigut els següents:

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de blat de moro	49.000	5.880	54.880
Ingressos per venda de corders	27.000	2.835	29.835
Ingressos per venda productes hortícoles	17.000	2.040	19.040
Ingressos per treballs realitzats per a altres Agricultors acollits al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA (1)	4.760	-- (2)	4.760
Total ingressos computables (euros)			**108.515**

Notes al quadre:

(1) L'any anterior (2019), els ingressos corresponents a la realització de treballs per a altres agricultors van representar únicament el 6 per 100 del volum total d'ingressos de l'esmentat exercici. Per tant, el 2020 els esmentats treballs es consideren inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca a efectes del IVA i no constituïxen activitat independent a efectes del mètode d'estimació objectiva del IRPF, havent de computar-se com un producte o servei diferenciat més dins de l'única activitat agrícola i ramadera realitzada pel seu titular.(Tornar)

(2) En ser els destinataris dels esmentats treballs altres agricultors acollits també al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA, no procedix el reintegrament de compensacions en relació amb estes operacions.(Tornar)

- A més dels ingressos anteriors, senyor L.H.I. té anotat a l'esmentat llibre registre un altre ingrés per import de 6.250 euros, corresponent a la quantitat percebuda el 2020 en concepte d'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna (PAC).

- Per la seua part, al seu llibre registre de béns d'inversió figuren les següents anotacions a 31 de desembre de 2019, relatives als elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat dels quals el titular conserva justificació documental completa:

Element	Entrada en funcionament	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2019
Nau magatzem i establa	10-02-2007	36.000 (1)	22.000

(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del terra.(Tornar)

Element	Entrada en funcionament	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2019
Remolc	10-02-2008	3.155	3.155
Màquina abonadora	10-02-2013	7.500	7.200
Instal·lació de reg	10-02-2015	2.500	1.015
Tractor, accessoris i eines	10-02-2015	28.800	9.800

(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del terra.(Tornar)

- Finalment, durant l'exercici 2020 ha adquirit diversos estris de conreu nous per 1.260 euros, sense que el valor unitari de cap d'ells supere la quantitat de 601,01 euros.

Solució:

Qüestió prèvia:activitats realitzades.

Les activitats realitzades pel senyor L.H.I. estan totes elles incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit, per la qual cosa, a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva del IRPF, es tracta d'una única activitat, la clau identificativa del qual és la 1 (agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA).

1a Fase:Determinació del rendiment net previ.

Com a operació prèvia, és necessari determinar els ingressos computables corresponents a cada un dels productes obtinguts i serveis deixats a l'exercici de l'activitat, tenint en compte que l'import de l'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna (PAC) s'haurà d'acumular als ingressos procedents dels diferents cultius i explotacions, en proporció amb els seus respectius imports, sense incloure a tal efecte els ingressos per altres treballs i serveis accessoris.

Per tant, els ingressos computables seran els següents:

Ingressos totals procedents de cultius i explotacions:54.880 (Blat de Moro) + 29.835 (Corders) + 19.040 (p. hortícoles) = 103.755 euros.

Ingressos computables per venda de blat de moro

Ingressos registrats:54.880

Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC (54.880 ÷ 103.755 x 6.250) = 3.305,86

Ingressos computables (54.880 + 3.305,86) = 58.185,86

Ingressos computables per venda de bestiar oví de carn

Ingressos registrats:29.835

Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC (29.835 ÷ 103.755 x 6.250) = 1.797,20

Ingressos computables (29.835 + 1.797,20) = 31.632,20

Ingressos computables per venda de productes d'horticultura

Ingressos registrats:19.040

Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC (19.040 ÷ 103.755 x 6.250): 1.146,93

Ingressos computables (19.040 + 1.146,93) = 20.186,93

Ingressos computables per altres treballs i serveis accessoris

Ingressos registrats i computables: 4.760

Aplicant als ingressos procedents de cada un dels productes i serveis els corresponents índexs de rendiment net, el rendiment net previ es determina com seguix:

Codi producte	Tipus de producte/servei	Ingressos computables	Índex de rendiment	Rendiment base producte
3	Bestiar oví de carn	31.632,20	0,09	2.846,90
6	Blat de moro	58.185,86	0,26	15.128,32
	Productes de l'horticultura	20.186,93	0,26	5.248,60
13	Altres treballs i serveis accessoris	4.760,00	0,56	2.665,60
Rendiment net previ (suma)				**25.889,42**

Atenció: *L'Ordre HAC/411/2021, de 26 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2020 els índexs de rendiment net aplicables en el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per a les activitats agrícoles i ramaderes afectades per diverses circumstàncies excepcionals (BOE del 28) ha modificat per a totes les comunitats autonomes l'indexe de rendiment net del bestiar boví de carn que passa de 0,13 a 0,09.*

2a Fase:Determinació del rendiment net minorat.

Importe de les amortitzacions de l'immobilitzat afecte a l'activitat.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'Ordre HAC/1164/2019, de 22 de novembre (BOE del 30), i d'acord amb les regles per a la seua aplicació establides en la mateixa, l'import

de l'amortització que pot deduir-se del rendiment net previ es determina de la següent manera:

Element patrimonial	Valor adquisició	Coeficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Nau magatzem i establa	36.000	5%	Tot l'any	1.800
Remolc	3.155&	Irrellevant (1)		0
Màquina abonadora	7.500	25%	Tot l'any	300 (2)
Instal·lació de reg	2.500	25%	Tot l'any	625
Tractor i accessoris	28.800	25%	Tot l'any	7.200
Estris de conreu	1.260	100% (3)	Irrellevant	1.260
Total amortitzacions				**11.185**

Notes al quadre:

(1) El 31-12-2019, el remolc ja estava completament amortitzat, per la qual cosa no és procedent computar cap import per este concepte el 2020.(Tornar)

(2) Com l'import que resultaria de l'aplicació del coeficient lineal màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar a 31-12-2019, que ascendix a 300 euros (7.500 – 7.200), l'amortització de la màquina abonadora s'ha efectuat per esta última quantitat.(Tornar)

(3) Poden amortitzar-se lliurement per ser el seu valor unitari inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2020 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.(Tornar)

Rendiment net minorat (resum):

Rendiment net previ: 25.889,42

menys:Amortització de l'immobilitzat material i intangible:11.185,00

igual a:Rendiment net minorat: 14.704,42

3a Fase:Índexs correctors i determinació del rendiment net de mòduls.

Únicament resulta aplicable en este cas l'índex corrector per utilització de personal assalariat, el cost del qual representa el 16 per 100 respecte del volum total d'ingressos (18.000 ÷ 114.765 x 100 = 15,68%).

Com l'esmentat percentatge està comprés entre el 10 i el 20 per 100, és procedent aplicar l'índex corrector 0,90.Per tant:

Rendiment net de mòduls: (14.704,42 x 0,90) = 13.233,98 euros

4a Fase:Determinació del rendiment net de l'activitat.

- Reducció de caràcter general: 20% s/13.233,98 = 2.646,79 euros

Comentari: l'article 9 del Reial Decret llei 35/2020, de 22 de desembre, de mesures urgents de suport al sector turístic, l'hostaleria i el comerç i en matèria tributària ha elevat del 5 per 100 al 20 per 100 la reducció general per a 2020 aplicable a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals a fi d'adaptar la quantia del rendiment net a la realitat econòmica derivada de la situació d'emergència sanitària provocada pel Covid 19.

- En no existir despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals ni de dret a la reducció per agricultors joves, el rendiment net de l'activitat és el següent: 13.233,98 – 2.646,79 = **10.587,19** euros.

5a Fase:Determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

1. *Reducció per irregularitat*

   En no computar-se cap tipus de rendiment amb període de generació superior a dos anys, ni tampoc cap d'obtingut de forma notòriament irregular en el temps, no és procedent aplicar cap reducció per este concepte.Per tant:

   Rendiment net reduït de l'activitat = Rendiment Net de l'activitat (**10.587,19** euros)

2. *Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques*

   En ser el rendiment de l'activitat econòmica inferior a 12.000 euros i no tindre altres rendes no exemptes a l'exercici pot aplicar la reducció de l'article 32.2.3. de la Llei del IRPF pel que el rendiment net reduït total serà:

   1.620 - [0,405 x (10.587,19 – 8.000] **= 572,19**

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat

Rendiment net de l'activitat = 10.587,19

menys:Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques = 572,19

igual a: Rendiment net reduït total de l'activitat (10.587,19 – 572,19) = **10.015**

Apèndix: Relació de productes naturals, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables a l'exercici 2020

Explotacions agrícoles

Important: *el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2020 amb les modificacions establides en l'Ordre HAC/411/2021, de 26 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2020 els índexs de rendiment net aplicables en el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per a les activitats agrícoles i ramaderes afectades per diverses circumstàncies excepcionals (BOE de 28 d'abril) que s'identifiquen amb un asterisc (*).*

Denominació grup	Productes	Índex
Cereals gra excepte arròs	Blat, sègol, encebada, civada, blat de moro, melca, mill, panizo, mam, escaña, triticale i blat sarraí, etc.	0,26
Lleguminoses gra	Garrofes, alhovas, almortas, tramussos, cigrons, pésols, faves, jueves, llentilles, veza, erbs, etc.	0,26
Fongs per al consum humà	Fongs per al consum humà	0,26
Cítrics	Taronger (dolç o amarg), mandariner, llimoner, aranja, llima, bergamota, etc.	0,26
Raïm	Raïm per a vi de taula sense denominació d'origen	(*) 0,18
	Raïm per a vi de taula amb denominació d'origen	(*) 0,22
	Raïm de taula	0,32
Fruita seca	Ametler, avellaner, castany, fruiters de closca (pistatxos, pinyons), noguera, etc.	0,26
Oleaginoses	Cacauet, gira-sol, soja, colza i nabina, cártamo i ricí, etc.	0,32
Arròs		0,32
Productes de l'olivera	Oliva (de trull o de taula)	(*) 0,18
Farratges	Plantes farratgeres de birbada (nap farratger, remolatxa farratgera, col farratgera, carabassa farratgera, carlota farratgera, etc.) i altres plantes farratgeres (alfals, cereal hivern farratge, blat de moro farratger, veza, esparceta, trèvol, vallico, fava farratge, zulla i d'altres), etc.	0,37
Arrels, tubercles (excepte creïlla)		0,37
Fruits no cítrics	Poma per a taula, poma per a sidra, pera, codony, nespra, altres fruits de llavor (atzerola, serba i altres), cirera, guinda, pruna, albercoc, bresquilla i altres fruits d'os,	0,37

Denominació grup	Productes	Índex
	figa, granada, grosella, gerd, altres xicotets fruits i baies (cassís, esbarzer, mora, etc.), plàtan, alvocat, xirimoia, kiwi i altres fruits tropicals i subtropicals (caquis, figa de moro, dàtil, guaiaba, papaia, mànec, litxis, excepte pinya tropica).	
Productes hortícoles	Col col de cabdell, col de Brussel·les, floricol, altres cols, bleda, api, porro, encisam, escarola, espinac, espàrrec, endivia, card, altres hortalisses de full, tomaca, carxofa, cogombre, cogombret, albergina, pimentó, carabassa, carbassó, altres hortalisses cultivades pel seu fruit o la seua flor, remolatxa de taula, carlota, all, ceba, ceballot, nap, rave, altres hortalisses cultivades per la seua arrel, bulb o tubercle , pésol verd, mongeta tendra, fava verd, altres hortalisses amb baina, meló d'Alger, meló, maduixa, maduixot, pinya tropical i altres fruites de plantes no perennes etc.	0,26
	Remolatxa sucrera	0,13
Creïlla	Creïlla	0,26
Altres productes agrícoles	Llúpol, canya de sucre, safrà, xicoira, pimentó per a pebre vermell, vivers, etc.	0,37
	Flors i plantes ornamentals	(*) 0,06
Plantes tèxtils	Cotó	0,37
	Lli, Cañamo	0,42
Tabac	Tabac	0,26
Activitats accessòries realitzades per agricultors	Agroturisme, artesania, caça, pesca i, activitats recreatives i de lleure, en les que l'agricultor o ramader participe com a monitor, guia o expert, tals com excursionisme, senderisme, rutes ecològiques, etc.	0,42
Altres treballs i serveis accessoris prestats per agricultors		0,56

Explotacions ramaderes

Important: *el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2020 amb les modificacions establides en l'Ordre HAC /411/2021, de 26 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2020 els índexs de rendiment net aplicables en el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per a les activitats agrícoles i ramaderes afectades per diverses circumstàncies excepcionals (BOE de 28 d'abril) que s'identifiquen amb un asterisc (*).*

Denominació grup	Productes	Índexs
Avicultura	Carn i ous procedents de pollastres, gallines, ànecs, faisans, perdius, guatles, etc.	0,13
Boví	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	0,20
	Llet (extensiva)	0,20
	Cria (intensiva)	(*) 0,18
	Cria (extensiva)	(*) 0,18
Cabrú	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	0,26
	Llet (extensiva)	0,26
Cunicultura		0,13
Oví	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	0,26
	Llet (extensiva)	0,26
Porcí	ibèric de carn	(*) 0,09
	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	0,13
	ibèric de cria	(*) 0,18
	Cria (intensiva)	0,26
	Cria (extensiva)	0,26
Activitats accessòries realitzades per ramaders	Agrocutismo, artesania, caça, pesca i, activitats recreatives i de lleure, en les quals l'agricultor o ramader participe com a monitor, guia o expert, tals com excursionisme, senderisme, rutes ecològiques, etc.	0,42
Serveis de cria, guarda o engreixament de qualsevol tipus de bestiar (incloses aus)		0,37

Denominació grup	Productes	Índexs
Altres treballs i serveis accessoris prestats per ramaders		0,56
Altres activitats ramaderes no incloses expressament en altres apartats	Apicultura	(*) 0,13
	Equins, animals per a pelleteria (visó, xinxilla, etc.)	0,32

Explotacions forestals

Denominació grup	Productes	Índex
Espècies arbòries amb període mitjà de curta superior a 30 anys	Castanyer, bedoll, freixe, auró, cirerer, vern, noguera, pi blanc (P. Sylvestris), pi bord, avet, pi d'Oregon, cedre, pi blanc, pi canari, pi pinyoner, pi pinaster, xiprer, hi haja, roure, alzina, alzina surera i resta de quercíneas	0,13
Espècies arbòries amb període mitjà de curta igual o inferior a 30 anys	Eucaliptus, pollancre, pi insigne i pi marítim	0,26
Activitat forestal d'extracció de resina		0,32
Activitats accessòries realitzades per titulars d'explotacions forestals		0,42
Altres treballs i serveis accessoris prestats per titulars d'explotacions forestals		0,56

Annex: Reducció dels índexs de rendiment net, aplicables el 2020, per les activitats agrícoles i ramaderes afectades per circumstàncies excepcionals agrupats per Comunitats Autònomes, Províncies, àmbits territorials i activitats

Normativa: Ordre HAC/411/2021, de 26 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2020 els índexs de rendiment net aplicables en el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per a les activitats agrícoles i ramaderes afectades per diverses circumstàncies excepcionals (BOE del 28).

Advertència: *esta reproducció no té cap validesa jurídica. Per a finalitats jurídiques consulte el text publicat al Butlletí Oficial de l'Estat*.

Andalucia

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Cadis	Termes municipals de: Barbate, Chiclana de la Frontera, Conil de la Frontera i Vejer de la Frontera	Creïlla Productes hortícoles: Tomaca	0,13 0,18
	Termes municipals de: Chipiona, Trencada i Sanlúcar de Barrameda	Productes hortícoles: Tomaca	0,18
Còrdova	Tots els termes municipals	Cotó	0,26
Granada	Terme municipal de: Alpujarra de la Sierra	Productes hortícoles: Pésol verd	0,05
Huelva	Tots els termes municipals	Fruita seca: Castanya	0,18
	Termes municipals de: Almonaster la Real i Campillo (El)	Forestals amb període de curta <30años	0,18 0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Forestals amb període de curta>30años	
	Termes municipals de: Aracena, Castany de la Roureda, Fuenteheridos, Galaroza i Marines (Els)	Fruita seca: Castanya	0,13
	Termes municipals de: Almonte, Beas, Bollullos Par del Condado, Bonares, Chucena, Gibraleón, Fenolls, Lucena del Puerto, Camamilla, Moguer, Boira, Pals de la Frontera, Palma del Comtat (La), Rociana del Condado, San Juan del Puerto, Espàrrecs de Marge, Villalba del Alcor i Villarrasa	Raïm de taula	0,22
Màlaga	Tots els termes municipals	Fruita seca: Castanya	0,18
	Termes municipals de: Botanes d'Aceituno i Sedella	Fruits tropicals: Alvocat	0,19
Sevilla	Termes municipals de: Aznalcázar, Isla Mayor i Puebla del Río (La)	Arròs	0,22

Aragó

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Osca	Termes municipals de: Albalate de Cinca, Ballobar, Belver de Cinca, Chalamera, Osso de Cinca, Peñalba i Zaidín	Fruits no cítrics: Albercoc, cirera, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26 0,26
	Terme municipal de: Alcolea de Cinca	Arròs Fruits no cítrics:Cirera Fruita seca:Ametla	0,22 0,26 0,13
	Terme municipal de: Boltaña	Cereals (inclòs blat de moro)	0,18
	Termes municipals de: Candasnos, Ontiñena i Velilla de Cinca	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Terme municipal de: Castelflorite	Cereals: Blat de moro Oleaginoses:Gira-sol	0,09 0,11
	Termes municipals de: Colungo, Monesma i Cajigar i Peralta de Alcofea	Cereals	0,18
	Terme municipal de: Esplús	Fruita seca	0,18
	Terme municipal de: Fraga	Fruits no cítrics:Poma i pera Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,26 0,26
	Terme municipal de: Perarrúa	Cereals Lleguminoses: Pésols	0,18 0,18
	Termes municipals de: Santaliestra i San Quílez	Cereals Lleguminoses	0,18 0,18
	Terme municipal de: Torrent de Cinca	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Terme municipal de: San Miguel del Cinca	Fruita seca:Ametla	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Terme municipal de: Santa María de Dulcis	Cereals Fruita seca:Ametla	0,18 0,13
	Termes municipals de: Aïnsa-Sobrarbe, Lalueza, Sariñena i Villanueva de Sigena	Cereals: Blat de moro	0,18
	Termes municipals de la comarca de: LA LLITERA	Fruits no cítrics: Albercoc, cirera, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26 0,26
Terol	Terme municipal de: Alacón	Cereals	0,18
	Terme municipal de: Albalate del Arzobispo	Fruits no cítrics:Cirera Fruita seca:Ametla	0,26 0,05
	Termes municipals de: Ariño, Báguena, Burbáguena, Calamocha, Puebla de Valverde (La) i San Martín del Río	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Terme municipal de: Calanda	Fruits no cítrics:Bresquilla	0,26
	Terme municipal de: Cretes	Fruita seca:Avellana	0,18
	Terme municipal de: Ferreruela de Huerva	Fruita seca:Nou	0,13
	Terme municipal de: Lledó	Fruita seca:Avellana	0,13
	Terme municipal de: Mazaleón	Fruits no cítrics:Bresquilla	0,19
	Terme municipal de: Muniesa	Cereals	0,18
Saragossa	Terme municipal de: Ainzón	Fruita seca:Ametla	0,18
	Terme municipal de: Alarba	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Termes municipals de: Alfamén, Almúnia de la Senyora Godina (La), Fabara, Maella i Sástago	Fruits no cítrics: Cirera i bresquilla	0,26
	Terme municipal de: Ejea de los Caballeros	Fruits no cítrics:Poma	0,26
	Terme municipal de: Aniñón	Fruits no cítrics: Cirera i	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		bresquilla Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Termes municipals de: Almonacid de la Sierra, Aranda de Moncayo, Castejón de Alarba, Fayón, Fonts de Jiloca, Jarque de Moncayo, Miedes d'Aragó, Olvés, Paracolls de la Ribera i Ricla	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Ateca, Belmonte de Gracián, Casp, Chiprana, Frasno (El), Mequinensa, Sabiñán i Tobed	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Termes municipals de: Calatayud, Maluenda, Morata de Jiloca i Moros	Fruits no cítrics: Cirera i bresquilla Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26 0,26
	Terme municipal de: Colzes	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Terme municipal de: Lucena de Jalón	Fruits no cítrics	0,26
	Terme municipal de: Mara	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Terme municipal de: Munébrega	Fruits no cítrics:Cirera Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,13 0,16 0,13
	Terme municipal de: Nonaspe	Fruits no cítrics: Cirera i bresquilla	0,07
	Terme municipal de: Paracolls de Jiloca	Fruits no cítrics: Cirera i bresquilla Fruits no cítrics:Poma i pera Fruita seca:Ametla	0,19 0,19 0,18
	Terme municipal de: Terrer	Fruits no cítrics:Poma	0,07

Illes Balears

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Illes Balears	Termes municipals de: Binissalem	Fruita seca:Ametla	0,18
	Termes municipals de: Búger, Campanet, Llubí, Pobla (Sa) i Santa Margalida	Creïlla	0,18
	Termes municipals de: Bunyola	Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Camps	Fruita seca:Ametla	0,18
	Termes municipals de: Esporles	Fruits no cítrics Fruita seca:Ametla Productes de l'olivera	0,16 0,18 0,13
	Termes municipals de: Felanitx	Productes de l'olivera Productes hortícoles: Encisam, pimentó i tomaca Productes hortícoles: Meló i meló d'Alger	0,13 0,13 0,18
	Termes municipals de: Inca	Cítrics: Taronja Fruits no cítrics Creïlla Productes de l'olivera	0,18 0,16 0,18 0,13
	Termes municipals de: Lloseta	Fruita seca:Ametla Productes de l'olivera	0,18 0,13
	Termes municipals de: Manacor	Fruits no cítrics Productes hortícoles: Albergina i pimentó Productes hortícoles: Meló i meló d'Alger	0,16 0,13 0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Mancor de la Vall i Sóller	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Maria de la Salut	Cítrics Productes de l'olivera Productes hortícoles Productes hortícoles: Albergina i tomaca	0,18 0,13 0,18 0,13
	Termes municipals de: Mur	Creïlla	0,18
	Termes municipals de: Palma de Mallorca	Creïlla Productes hortícoles: Cogombre	0,18 0,18
	Termes municipals de: Petra	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Porreres	Fruita seca:Ametla Productes de l'olivera Productes hortícoles: Albergina, encisam, pimentó i tomaca Productes hortícoles: Meló i meló d'Alger	0,18 0,13 0,13 0,18
	Termes municipals de: Sencelles i Son Servera	Cítrics: Taronja Productes de l'olivera	0,18 0,13
	Termes municipals de: Sant Llorenç des Cardassar	Productes hortícoles:Tomaca	0,13
	Termes municipals de: Ariany	Cítrics Productes de l'olivera Productes hortícoles: Albergina i tomaca Productes hortícoles: Meló i meló d'Alger	0,18 0,13 0,13 0,18

Canàries

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Las Palmas	Termes municipals de: Artenara, Firgas, Gáldar, Moya, Santa Brígida, Santa María de Guía de Gran Canària, Tejeda, Teror, Valleseco i Horta de San Mateo	Creïlla	0,13
	Termes municipals de: Llogaret de San Nicolás (La)	Fruits tropicals: Papaia	0,07
	Termes municipals de l'illa de: FUERTEVENTURA	Altres productes agrícoles: Àloe vera Creïlla Productes hortícoles (inclou pinya tropical) Productes de l'olivera	0,19 0,13 0,13 0,13
	Termes municipals de l'illa de: LANZAROTE	Productes hortícoles:Ceba Cereals (inclou blat de moro) Lleguminoses Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,13 0,05 0,05 0,11 0,09
S.C. Tenerife	Termes municipals de: Adeje	Cítrics Fruits subtropicals Fruits tropicals:Alvocat Fruits tropicals: Plàtan Altres productes agrícoles: Plantes aromàtiques Creïlla Productes hortícoles:Tomaca	0,09 0,26 0,13 0,07 0,13 0,13 0,09 0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles	
	Termes municipals de: Agulo	Fruits tropicals: Plàtan Creïlla	0,19 0,13
	Termes municipals de: Arona, Granadilla d'Abona i San Miguel de Abona	Cítrics Fruits no cítrics Fruits tropicals: Plàtan Altres productes agrícoles: Plantes aromàtiques Creïlla Productes hortícoles: Encisam Productes hortícoles	0,13 0,19 0,19 0,19 0,13 0,18 0,13
	Termes municipals de: Fuencaliente de la Palma, Pas (El), Puntagorda i Tijarafe	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Termes municipals de: Guancha (La)	Creïlla Productes hortícoles	0,13 0,18
	Termes municipals de: San Cristóbal de La Laguna	Fruits tropicals: Alvocat i plàtan Creïlla Productes hortícoles	0,19 0,13 0,13
	Termes municipals de: Matança d'Acentejo (La), Santa Úrsula, Sauzal (El), Tacoronte i Victoria de Acentejo (La)	Fruits tropicals: Alvocat i plàtan Creïlla Productes hortícoles	0,07 0,18 0,18
	Termes municipals de: Orotava (La), Puerto de la Cruz i Realejos (Els)	Cereals: Civada Cítrics	0,13 0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics	0,26
		Fruits tropicals: Alvocat i plàtan	0,07
		Lleguminoses: Tramussos	0,05
		Altres productes agrícoles: Vivers	0,26
		Creïlla	0,05
		Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: San Juan de la Rambla	Fruits tropicals: Plàtan	0,26
		Creïlla	0,09
	Termes municipals de: Tegueste	Fruits tropicals:Alvocat	0,19
		Creïlla	0,13
	Termes municipals de: Tanque Gran Rei i Vallehermoso	Fruits tropicals: Plàtan	0,19
	Termes municipals de: Vilaflor de Chasna	Cítrics	0,13
		Fruits no cítrics	0,19
		Creïlla	0,13
		Productes hortícoles: Encisam	0,18
	Termes municipals de l'illa de: EL HIERRO	Fruita seca:Ametla	0,09
		Farratges	0,13
		Fruits no cítrics: Figues	0,13
		Fruits no cítrics	0,26
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09

Cantàbria

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Cantàbria.	Termes municipals de:Valdeolea, Valdeprado del Río i Valderredible.	Cereals	0,09

Castella-la Manxa

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Albacete	Termes municipals de: Alcadozo	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Ayna	Fruita seca	0,18
	Termes municipals de: Barrax i Geneta (La)	Cereals Fruita seca Productes hortícoles	0,09 0,09 0,13
	Termes municipals de: Cenizate i Villamalea	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Termes municipals de: Nerpio	Fruita seca	0,05
	Termes municipals de: Penyes de San Pedro i Pozohondo	Cereals Fruita seca Lleguminoses Productes de l'olivera	0,18 0,18 0,18 0,09
Ciudad Real	Termes municipals de: Carrión de Calatrava, Ciudad Real, Fernán Caballero, Miguelturra, Poblete i Torralba de Calatrava	Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Daimiel	Productes hortícoles: Ceba i meló	0,18
	Termes municipals de: Fuenllana, Villahermosa i Villanueva de los Infantes	Fruita seca: Ametla i pistatxo Productes de l'olivera	0,18 0,13 0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles: Pimentó Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Termes municipals de: Socuéllamos	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Termes municipals de la comarca de: MUNTANYES SUD	Productes de l'olivera	0,13
Conca	Termes municipals de: Alarcón i Beteta	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Bassa de Záncara (La), Belmonte, Carrascosa de Haro, Cases de Benítez, Cases de Fernando Alonso, Cases d'Haro, Cases dels Pins, Fuentelespino de Haro, Taules (Les), Monreal del Llano, Montalbanejo, Brossa del Corb, Ossa de l'Horta, Pedernoso (El), Pedroñeras (Les), Pinarejo, Provencio (El) i San Clemente	Productes hortícoles:All	0,18
	Termes municipals de: Aliaguilla, Graja de Campalbo i Landete	Fruita seca Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,13 0,16 0,13
	Termes municipals de: Santa María del Campo Rus	Fruita seca Productes hortícoles:All	0,13 0,18
Toledo	Termes municipals de: Bargas, Cabanes de la Sagra, Lominchar, Olías del Rey, Recas i Yunclillos	Productes hortícoles: Floricol	0,09
	Termes municipals de: Camuñas, Consogra, Madridejos i Villafranca de los Caballeros	Altres productes agrícoles: Safrà	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Ceba, Lucillos, Malpica de Tajo, Pueblanueva (La) i Talavera de la Reina	Fruits no cítrics:Pruna	0,13
	Termes municipals de les comarques de: LA MANXA i MUNTANYA DELS YÉBENES	Productes de l'olivera	0,13

Castella i Lleó

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Àvila	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
		Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
		Fruita seca: Nou	0,05
	Termes municipals de: Aldeaseca	Productes hortícoles: Bleda i espinac	0,13
	Termes municipals de: Caps de Filferro i Santa María del Cubillo	Cereals	0,13
		Lleguminoses	0,13
		Oleaginoses: Gira-sol	0,16
	Termes municipals de: Candeleda	Remolatxa sucrera	0,09
	Termes municipals de: Constanzana	Cereals	0,18
		Lleguminoses	0,18
		Oleaginoses: Gira-sol	0,22
		Creïlla	0,18
		Productes hortícoles: All	0,18
	Termes municipals de: Enforcall de les Torres	Remolatxa sucrera	0,05
	Termes municipals de: Madrigal de les Altes Torres	Cereals	0,18
		Lleguminoses	0,18
		Oleaginoses: Gira-sol	0,22

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Nava d'Arévalo	Productes hortícoles: Bleda i espinac	0,18
	Termes municipals de: Rasueros	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,05 0,05 0,06
	Termes municipals de: San Vicente de Arévalo	Creïlla Productes hortícoles: All	0,13 0,13
	Termes municipals de: Sinlabajos	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
Burgos	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics: Pruna Fruits no cítrics: Pera Lleguminoses gra: Fesol Lleguminoses gra: Cigró Productes hortícoles: Porro	0,26 0,19 0,18 0,13 0,09
	Termes municipals de: Abajas, Balbases (Els), Carcedo de Bureba, Carcedo de Burgos, Castrillo de Riopisuerga, Cebrecos, Cilleruelo de Abajo, Cilleruelo de Arriba, Galbarros, Humada, Ibeas de Juarros, Jurisdicció de Lara, Mambrillas de Lara, Monestir de Genoll, Nebreda, Bassa de la Sal, Quintanilla del Agua i Tordueles, Royuela de Río Franco, Santa María del Campo, Sasamón, Tórtoles de Esgueva, Vall de Valdelucio, Villafruela, Villaldemiro, Villalmanzo i Villaquirán de los Infantes	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,13 0,16

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Arcs, Cabañes de Esgueva, Pruneres de Cervera, Estépar, Merindad de Riu Ubierna, Revila del Camp, Santibáñez de Esgueva i Torresandino	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Belbimbre	Productes hortícoles: Albergina i carbassó	0,09
	Termes municipals de: Hortigüela i Vall d'Oca	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,05 0,05 0,06
	Termes municipals de: Junta de Traslaloma i Medina de Pomar	Creïlla Productes hortícoles: All	0,18 0,18
	Termes municipals de: Nava de Roa i San Martín de Rubiales	Creïlla Productes hortícoles: All	0,13 0,13
	Termes municipals de: Oña	Cereals Fruits no cítrics: Cirera Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol Creïlla Productes hortícoles: All	0,13 0,13 0,13 0,16 0,13 0,13
	Termes municipals de: Rucandio	Fruits no cítrics: Cirera	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Sales de Bureba	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Termes municipals de: Raval de Quintanadueñas, Arauzo de Miel, Arlanzón, Bahabón de Esgueva, Barris de Turó, Basconcillos del Tozo, Burgos, Caleruega, Campolara, Castrojeriz, Cabdells, Covarrubias, Cubillo del Campo, Fontioso, Freixe de Genoll, Grijalba, Gumiel de Izán, Lerma, Madrigal de la Muntanya, Melgar de Fernamental, Merindad de Costa-Urria, Miranda d'Ebre, Pedregosa de Duero, Pineda Trasmonte, Pinilla Trasmonte, Quintanilla Vivar, Rebolledo de la Torre, Roges, Rublacedo de Abajo, Santa Gadea del Cid, Bosquina de la Ribera, Sotresgudo, Tubilla del Lago, Valdeande, Vall de Santibáñez, Vall de Tobalina, Villalbilla de Gumiel, Villayerno Morquillas, Villazopeque i Villegas	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22
Lleó	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics: Pruna Fruits no cítrics: Poma Fruita seca: Castanya i nou	0,07 0,26 0,05
	Termes municipals de: Ardón i Villamañán	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,05 0,05 0,06
	Termes municipals de: Arganza	Fruits no cítrics	0,07
	Termes municipals de: Astorga, Bustillo del Páramo, Castrocalbón, San Pedro Bercianos i Santa Elena de Jamuz	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Burg Ranero (El), Cabanyes d'Abajo, Izagre, Roperuelos del Páramo, Sahagún, Santes Martes, Valderas, Valverde-Enrique, Villamol i	Cereals Lleguminoses	0,13 0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Villazanzo de Valderaduey	Oleaginoses: Gira-sol	0,16
	Termes municipals de: Cacabelos, Camponaraya i Carracedelo	Fruits no cítrics	0,19
	Termes municipals de: Cimanes del Tejar, Joarilla de las Matas, Flames de la Ribera, Santa María del Monte de Cea, Valdevimbre i Villamoratiel de las Matas	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22
	Termes municipals de: Ponferrada	Fruits no cítrics Fruits no cítrics: Cirera	0,19 0,13
	Termes municipals de: Reg de l'Horta	Creïlla Productes hortícoles: All	0,13 0,13
	Termes municipals de: San Cristóbal de la Polantera	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol Creïlla Productes hortícoles: All	0,13 0,13 0,16 0,13 0,13
Palència	Tots els termes municipals	Farratges: Veza Fruits no cítrics: Poma Fruita seca: Ametla	0,19 0,26 0,05
	Termes municipals de: Aguilar de Campoo, Amusco, Astudillo, Boadilla de Rioseco, Buenavista de Valdavia, Capelles, Castil de Vela, Castrejón de la Peña, Cisneros, Propietàries, Montsó de Camps, Parets de Nava, Pereres, Santibáñez de Ecla, Vall del Retortillo, Villalcón, Villanuño de	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-	0,18 0,18 0,22

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Valdavia i Villarrabé	sol	
	Termes municipals de: Ampudia	Cereals Farratges: Alfals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,19 0,18 0,22
	Termes municipals de: Antiguitat, Baltanás, Cobos de Cerrato, Fogons de Cerrato, Moratinos, Riberos de la Cueza i Villamuriel de Cerrato	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Arconada, Autilla del Pino, Congost de Valdavia, Fonts de Nava, Turó d'Ucieza, Magaz de Pisuerga, Osornillo, Pi del Riu, Quintanilla de Onsoña, Respenda de la Peña, Serna (La), Torquemada, Valderrábano, Villacidaler, Villahán, Villaturde i Villaumbrales	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,13 0,16
	Termes municipals de: Baquerín de Campos	Farratges: Alfals	0,19
	Termes municipals de: Guaza de Campos	Cereals Farratges: Alfals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,07 0,13 0,16
	Termes municipals de:Palència	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,05 0,05 0,06
Salamanca	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics: Cirera Fruits no cítrics:	0,19 0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Poma i pera Fruita seca: Ametla i nou Fruita seca:Castanya Productes hortícoles: All	0,13 0,18 0,05
	Termes municipals de: Aldeanueva de Figueroa, Barbadillo, Cabretes, Botanes d'Abajo, Doñinos de Salamanca, Monterrubio de Armuña, Orbada (La) i Villares de la Reina	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,13 0,16
	Termes municipals de: Garrigar de Barregas, Castellans de Moriscos, Castellans de Villiquera, Juzbado, Mozárbez, Palaus de l'Arquebisbe i Tarazona de Guareña	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22
	Termes municipals de: Arç de l'Orbada, Parada d'Arriba, Valverdón i Vellés (La)	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Florida de Liébana	Productes hortícoles: Bleda i espinac	0,05
	Termes municipals de: Lagunilla	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
Segòvia	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics: Cirera Fruita seca: Nou Productes hortícoles: Mongeta tendra	0,26 0,13 0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Aldealcorvo, Ayllón, Fuentesoto i Muñopedro	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,13 0,16
	Termes municipals de: Aldeanueva del Codonal, Martín Muñoz de las Posadas, Reboll, Sangarcía i SegoviaTérminos	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22
	Termes municipals de: Mata de Cuéllar	Creïlla Productes hortícoles: All	0,09 0,09
	Termes municipals de: Olombrada	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol Creïlla Productes hortícoles: All	0,13 0,13 0,16 0,18 0,18
	Termes municipals de: Santiuste de San Juan Bautista	Remolatxa sucrera	0,07
	Termes municipals de: Bosquina	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Villeguillo	Creïlla Productes hortícoles: All	0,18 0,18
	Termes municipals de: Cozuelos de Fuentidueña i Cuéllar	Creïlla	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles: All	0,13
Sòria	Tots els termes municipals	Farratges: Alfals i veza Oleaginoses: Colza Productes hortícoles: Ceba, espinac, mongeta tendra, encisam i carlota	0,07 0,06 0,05
	Termes municipals de: Adradas, Alcubilla de las Peñas, Almarza, Almazán, Bayubas de Abajo, Berlanga de Duero, Caltojar, Fuentearmegil, Langa de Duero, Raves (Els), Reznos, Santa Creu de Yanguas, Sòria, Viana de Duero, Villaciervos i Villasayas	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22
	Termes municipals de: Alcubilla de Avellaneda, Almenar de Sòria, Alpanseque, Baraona, Burg d'Osma-Ciudad de Osma, Castillejo de Robledo, Cub de la Solana, Espeja de San Marcelino, Fuentepinilla, Golmayo, Gómara, Medinaceli, Nafría de Ucero, Quintana Redonda, Recorda, Riba de Escalote (La) i Tardelcuende	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,13 0,16
	Termes municipals de: Barcones, Borjabad, Freixe de Caracena, Sàrria de Nágima i Valdenebro	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Calatañazor	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,05 0,05 0,06
	Termes municipals de: San Esteban de Gormaz	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol Productes hortícoles: Bleda	0,07 0,18 0,22 0,09
Valladolid	Termes municipals de: Aguasal, Ataquines, Becilla de Valderaduey, Benafarces, Cabrers de la Muntanya, Medina del Camp, Olmedo, Pedregosa del Rei, San Vicente del Palacio, Siete Iglesias de Trabancos, Torreta de l'Ordre, Villacarralón, Villalar de los Comuneros, Villalba de los Alcores i Villardefrades	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,13 0,16
	Termes municipals de: Alaejos, Bobadilla del Campo, Bocigas, Mayorga, Moral de la Reina, Mucientes, Saelices de Mayorga, San Pedro de Latarce, Santovenia de Pisuerga, Horta de Ruiponce, Villabrágima, Villafrades de Campos i Villalba de la Loma	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22
	Termes municipals de: Bahabón i Pesquera de Duero	Productes hortícoles	0,09
	Termes municipals de: Boecillo	Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Campaspero, Llacuna de Duero, Mojados i Villabáñez	Productes hortícoles	0,13
	Termes municipals de: Carpio, Oms d'Esgueva, San Pablo de la Moraleja, Tiedra, Villalán de Campos i Villavicencio de los Caballeros	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Conca de Camps	Cereals Farratges Lleguminoses	0,13 0,13 0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Oleaginoses: Gira-sol	0,16
	Termes municipals de: Pinya d'Esgueva	Farratges	0,13
	Termes municipals de: Santervás de Campos i Villavellid	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,05 0,05 0,06
	Termes municipals de:Valladolid	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol Productes hortícoles	0,05 0,05 0,06 0,18
	Termes municipals de: Villafrechós	Cereals Farratges Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,07 0,13 0,16
	Termes municipals de: Villalón de Campos	Farratges	0,07
	Termes municipals de: Villanueva de los Caballeros	Farratges Productes hortícoles	0,13 0,18
Zamora	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics: Pruna	0,07
	Termes municipals de: Abezames, Volta de Bou (La), Cerecinos de Campos, CoCaps de Bestiar, Montamarta, Prat, Revellinos, Tábara i Villalpando	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,13 0,13 0,16

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Argujillo, Castroverde de Campos, Corrals, Ferreras de Abajo, Justel i Villafáfila	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,05 0,05 0,06
	Termes municipals de: Aspariegos, Castronuevo, Cotanes del Monte, Pego (El), Torres del Carrizal i Villabuena del Puente	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22
	Termes municipals de: Belver de los Montes	Remolatxa sucrera	0,07
	Termes municipals de: Cuelgamures	Creïlla Productes hortícoles: All	0,18 0,18
	Termes municipals de: Fuentelapeña, Palaus del Pa, San Esteban del Molar, Venialbo i Villamor de los Escuderos	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,09 0,09 0,11
	Termes municipals de: Fonts de Ropel	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol Productes hortícoles	0,13 0,13 0,16 0,05
	Termes municipals de: Micereces de Tera	Productes hortícoles	0,09
	Termes municipals de: Bou	Cereals Lleguminoses Oleaginoses: Gira-sol	0,18 0,18 0,22

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Creïlla	0,09
		Productes hortícoles: All	0,09
	Termes municipals de: Vezdemarbán	Cereals	0,05
		Lleguminoses	0,05
		Oleaginoses: Gira-sol	0,06
		Remolatxa sucrera	0,09

Catalunya

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Barcelona	Termes municipals de: Abrera, Sant Climent de Llobregat, Sant Vicenç dels Horts, Santa Coloma de Cervelló i Torrelles de Llobregat	Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics: Bresquilla	0,19 0,26
	Termes municipals de: Begues	Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics:Poma Fruits no cítrics: Bresquilla Productes hortícoles:Mongeta tendra	0,19 0,19 0,26 0,18
	Termes municipals de: Cabrera d'Anoia i Robí	Cereals	0,18
	Termes municipals de: Carme i Orpí	Oleaginoses:Colza	0,06
	Termes municipals de: Castellbisbal	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Copons, Pujalt i Sant Martí de Tous	Oleaginoses:Colza	0,22
	Termes municipals de: Gavà i Viladecans	Creïlla Productes hortícoles: Bleda, ceba, ceballot, floricol i escarola Productes hortícoles: Espàrrecs, espinacs, calçots i col-col de cabdell	0,13 0,13 0,09
	Termes municipals de: Malgrat de Mar	Creïlla Productes hortícoles: Bleda, ceba, ceballot, floricol i escarola Productes hortícoles: Col-col de cabdell Productes hortícoles: Calçots, espinacs i encisam	0,13 0,09 0,05 0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Mediona	Oleaginoses	0,06
	Termes municipals de: Moià	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Palafolls	Creïlla Productes hortícoles: Calçots, ceba, ceballot, floricol, escarola i encisam Productes hortícoles: Col-col de cabdell i rave Productes hortícoles:Bleda i espinac	0,13 0,13 0,13 0,13
	Termes municipals de: Hostalets de Pierola (Els) i Piera	Fruits no cítrics	0,26
	Termes municipals de: Prat de Llobregat (El)	Creïlla Productes hortícoles: Bleda, ceba, ceballot, floricol i escarola Productes hortícoles: Col-col de cabdell, espinacs i calçots	0,13 0,13 0,09
	Termes municipals de: Sabadell	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Sant Boi de Llobregat	Creïlla Productes hortícoles: Bleda, ceba, ceballot, floricol i escarola Productes hortícoles: Col-col de cabdell i espinac	0,13 0,13 0,09
	Termes municipals de: Sant Joan Despí	Productes hortícoles: Ceba i floricol Productes hortícoles: Col-col de cabdell	0,13 0,09
	Termes municipals de: Sant Sadurní d'Anoia i Torrelavit	Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics: Bresquilla	0,26 0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Subirats	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
		Fruits no cítrics: Bresquilla	0,19
		Oleaginoses	0,06
	Termes municipals de: Tordera	Productes hortícoles: Ceba, col-col de cabdell i encisam	0,18
	Termes municipals de: Vacarisses	Lleguminoses	0,18
	Termes municipals de la comarca de: ANOIA	Fruita seca:Ametla	0,18
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de la comarca de: BAIX LLOBREGAT	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de la comarca de: VALLS ORIENTAL	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Girona	Termes municipals de: Aiguaviva	Fruits no cítrics:Poma	0,26
	Termes municipals de: Amer	Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Brunyola i Sant Martí Sapresa, Celrà, Sant Julià de Ramis i Sant Martí Vell	Oleaginoses:Colza	0,22
	Termes municipals de: Biure, Boadella i les Escaules, Cistella, Llers, Pont de Molins i Terrades	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de la comarca de: ALT EMPORDA	Cereals	0,13
		Oleaginoses	0,16
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de la comarca de: BAIX EMPORDA	Cereals	0,18
		Oleaginoses	0,16
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de la comarca de: PLA DE L'ESTANY	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de la comarca de: SELVA	Cereals: Ordi	0,18
Lleida	Termes municipals de: Albesa, Alfés, Sentiu de Sió (La), Seròs, Sunyer i Torre-serona	Fruits no cítrics	0,19
	Termes municipals de: Alcanó, Alpicat i Granja d'Escarp (La)	Fruits no cítrics	0,07
	Termes municipals de: Alcarràs, Bellcaire d'Urgell, Massalcoreig i Sarroca de Lleida	Fruits no cítrics	0,13
	Termes municipals de: Alòs de Balaguer, Balaguer, Gavet de la Conca, Isona i Conca Dellà, Llimiana i Tremp	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Termes municipals de: Anglesola, Bellpuig, Preixana i Tàrrega	Cereals Lleguminoses Fruits no cítrics	0,18 0,13 0,26
	Terme municipal de: Vilagrassa	Cereals Lleguminoses	0,18 0,13
	Termes municipals 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 i Torrefarrera	Fruits no cítrics	0,26
	Termes municipals de: Castellar de la Ribera	Oleaginoses:Colza	0,22
	Termes municipals de: Lladurs	Oleaginoses:Colza	0,11
	Termes municipals de: Molsosa (La)	Oleaginoses:Colza	0,06
	Termes municipals de: Oliana	Farratges	0,26
	Termes municipals de: Ponts	Fruita seca:Nou	0,05
	Termes municipals de: Torres de Segre	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics	0,07
	Termes municipals de: Castell de Mur, Conca de Dalt i Salàs de Pallars	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Plans de Sió (Els)	Cereals Lleguminoses Oleaginoses	0,18 0,13 0,22
	Termes municipals de: Gimenells i el Pla de la Font i Soses	Cereals Fruits no cítrics	0,18 0,13
	Termes municipals de la comarca de: GARRIGUES	Fruita seca:Ametla Raïm per a vi amb DO.	0,13 0,11
	Termes municipals de la comarca de: PALLARS JUSSA	Fruita seca:Ametla	0,09
	Termes municipals de la comarca de: SEGARRA i URGELL	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Tots els téminos comarcals de: NOGUERA (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Tarragona	Termes municipals de: Alforja, Arbolí, Botarell, Canonja (La), Constantí, Creixell, Morell (El) i Vinyols i els Arcs	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Bellmunt del Priorat, Capçanes, Guiamets (Els), Lloar (El), Masroig (El), Molar (El) i Torre de Fontaubella (La)	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Cornudella de Montsant i Masó (La)	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Falset, Figuera (La), Gratallops i Morera de Montsant (La)	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Marçà, Poboleda, Porrera, Pradell de la Teixeta, Torroja del Priorat i Vilella Baixa (La)	Productes de l'olivera Raïm per a vi amb DO.	0,13 0,16

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Pinell de Brai (El)	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Termes municipals de: Prades	Creïlla	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Vilella Alta (La)	Productes de l'olivera	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Llogaret (L), Ampolla (L), Camarles i Deltebre	Arròs	0,11
	Termes municipals de la comarca de: ALT CAMP	Fruits no cítrics: Caqui	0,26
		Fruits no cítrics:Cirera	0,13
		Fruita seca: Avellana	0,18
	Termes municipals de la comarca de: BAIX CAMP, CONCA DE BARBERA i TARRAGONES	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
		Fruita seca: Avellana	0,18
	Termes municipals de la comarca de: BAIX PENEDES	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Termes municipals de la comarca de: PRIORAT	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
		Fruita seca:Ametla	0,09
	Termes municipals de la comarca de: RIBERA D'EBRE	Fruits no cítrics	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13

Comunitat Valenciana

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Totes les províncies	Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruits no cítrics:Caqui Fruita seca:Ametla	0,26 0,18
Alacant	Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruits no cítrics:Poma Fruits no cítrics:Cirera	0,26 0,13
	Termes municipals de: Agres	Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics: Pruna, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Poma Fruits no cítrics:Pera	0,07 0,19 0,07 0,19
	Termes municipals de: Aigües	Fruits no cítrics: Nespra	0,26
	Termes municipals de: Alcalalí, Alcocer de Planes, Alcoi/Alcoi, Almudaina, Atzúbia, l', Pilotes, Benasau, Beniarrés, Benifallim, Benillup, Benimassot, Castell de Castells, Dénia, Facheca, Gaianes, Gorga, Lorcha/Orxa (l), Millena, Murla, Mur d'Alcoi, Plans, Quatretondeta, Tàrbena, Tollos, Torremanzanas/Torre de les Maçanes (la), Vall d'Alcalà (la), Vall d'Ebo (la) i Vall de Laguar (la)	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Termes municipals de: Alfafara	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics:Poma Fruits no cítrics:Pera	0,19 0,07 0,07 0,19
	Termes municipals de: Aspe	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Benferri, Fondó de les Neus (el)/Hondón de les Neus i Granja de Rocamora	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,19
	Termes municipals de: Benimarfull	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Cirera	0,26 0,07
	Termes municipals de: Benitachell/Poble Nou de Benitatxell (el) i Xaló	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,06 0,05
	Termes municipals de: Cocentaina	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Cirera	0,07 0,07
	Termes municipals de: Ibi i Penàguila	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Cirera	0,19 0,07
	Termes municipals de: Xixona/Xixona	Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics: Pruna, bresquilla i nectarina	0,07 0,19
	Termes municipals de: Monforte del Cid	Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de: Monóvar/Monòver	Fruits no cítrics:Albercoc	0,19
	Termes municipals de: Novelda i Sella	Fruits no cítrics:Caqui	0,13
	Termes municipals de: San Miguel de Salinas i Torrevieja	Cítrics: Llima	0,13
	Termes municipals de: Sax	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Termes municipals de: Vall de Gallinera	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Termes municipals de: Villena	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Caqui	0,19 0,19 0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Poma	
	Termes municipals de: Montesinos (Els)	Cítrics: Llima	0,18
	Termes municipals de la comarca de: L'ALT VINALOPÓ	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Termes municipals de la comarca de: LA MARINA BAIXA	Fruits no cítrics: Nespra	0,26
Castelló	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Termes municipals de: Alcora (l), Castell de Villamalefa, Talls d'Arenoso, Costur, Figueroles, Llucena/Lucena del Cid, Ludiente, Villahermosa del Río, Viver i Zucaina	Fruita seca:Ametla	0,09
	Termes municipals de: Almazora/Almassora, Alimara, Alqueries (Les)/Alquerías del Xiquet Perdut, Artana, Benicasim/Benicàssim, Betxí, Castelló de la Plana, Chilches/Xilxes, Llosa (la), Nules, Ona i Vila-real	Fruits no cítrics:Alvocat	0,19
	Termes municipals de: Moncofa i Vall d'Uixó (la)	Fruits no cítrics:Alvocat Fruits no cítrics:Caqui	0,19 0,19
València	Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Creïlla Fruits no cítrics:Albercoc Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina Productes hortícoles: Ceba	0,18 0,19 0,26 0,18
	Termes municipals de: Albal, Alfafar, Beniparrell, Catarroja i Cadira	Cítrics:Taronja	0,18
	Termes municipals de: Albalat dels Sorells, Alboraia/Alboraya, Albuixech, Alfara del Patriarca, Almàssera, Bonrepòs i Mirambell,	Productes hortícoles: Carxofa	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Burjassot, Foios, Godella, Massalfassar, Massamagrell, Meliana, Moncada, Museros, Pobla de Farnals (la), Rafelbunyol i Vinalesa		
	Termes municipals de: Alborache	Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07 0,19
	Termes municipals de: Alcàsser	Cítrics: Mandarina Cítrics:Taronja	0,18 0,13
	Termes municipals de: Alcúdia de Crespins (l)	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna, bresquilla i nectarina	0,07
	Termes municipals de: Alfarp	Fruits no cítrics:Albercoc Fruits no cítrics:Pruna	0,13 0,19
	Termes municipals de: Almussafes	Cítrics: Mandarina Cítrics:Taronja Fruits no cítrics:Caqui Productes hortícoles:All Productes hortícoles: Carxofa, ceba, col- col de cabdell i altres cols Productes hortícoles: Floricol, escarola, espinacs i encisam	0,13 0,05 0,07 0,09 0,05 0,09
	Termes municipals de: Barxeta	Fruits no cítrics: Pruna, bresquilla i nectarina	0,19
	Termes municipals de: Albalat de la Rivera, Barx, Bellús, Benimodo, Benimuslem i Masalavés	Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de: Agullent, Aielo de Malferit, Aielo de Rugat, Albaida, Alfarrasí, Atzeneta de Albaida, Bélgida, Benicolet,	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,13 0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Beniganim, Benissoda, Bufali, Carricola, Guadasequíes, Montaverner, Montitxelvo, Colomar (el), Rafol de Salem, Rugat, Salem, Sempere i Terrateig	Fruits no cítrics:Caqui	
	Termes municipals de: Beniatjar, Castelló de Rugat, Llutxent, Pobla del Duc (la) i Quatretonda	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Caqui Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,13 0,19 0,11 0,09
	Terme municipal de: Vilamarxant	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,11 0,09
	Termes municipals de: Benifaió	Cítrics: Mandarina Cítrics:Taronja Fruits no cítrics:Caqui Productes hortícoles: Carxofa, ceba, col- col de cabdell i altres cols Productes hortícoles: Bleda, floricol, escarola i encisam Productes hortícoles: Verdures xineses	0,09 0,05 0,07 0,05 0,13 0,18
	Terme municipal de: Benisuera	Fruits no cítrics:Caqui Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,19 0,13
	Termes municipals de: Bocairent	Fruits no cítrics:Albercoc Fruits no cítrics:Cirera Fruits no cítrics:Caqui	0,13 0,07 0,19
	Termes municipals de: Bolbaite	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
	Termes municipals de: Bugarra i Llíria	Fruits no cítrics:Cirera	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Camporrobles, Fuenterrobles, Venda del Moro i Villargordo del Cabriel	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,06 0,05
	Termes municipals de: Catadau i Llombai	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
	Termes municipals de: Corbera	Cítrics: Mandarina Cítrics:Taronja Fruits no cítrics:Caqui	0,18 0,13 0,13
	Termes municipals de: Cullera	Cítrics: Mandarina Cítrics:Taronja Fruits no cítrics:Caqui Productes hortícoles: Bleda, ceba, escarola, espinacs, encisam i verdures xineses	0,13 0,09 0,07 0,05
	Termes municipals de: Xirivella	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Termes municipals de: Ènova (l)	Fruits no cítrics:Pruna	0,19
	Termes municipals de: Estubeny	Fruits no cítrics: Albercoc i pruna	0,13
	Termes municipals de: Favara	Cítrics:Taronja Fruits no cítrics:Caqui	0,18 0,19
	Termes municipals de: Fortaleny	Cítrics:Taronja Fruits no cítrics:Caqui	0,13 0,07
	Termes municipals de: Fontanars dels Alforins	Fruits no cítrics:Albercoc Fruits no cítrics:Caqui	0,13 0,19
	Termes municipals de: Font de la Figuera (la)	Fruits no cítrics:Albercoc Fruits no cítrics:Caqui Fruits no cítrics:Pruna Fruits no cítrics: Bresquilla i	0,13 0,19 0,19 0,07

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		nectarina	
	Termes municipals de: Llaurí	Cítrics:Taronja Fruits no cítrics:Caqui	0,13 0,19
	Termes municipals de: Massanassa	Cítrics:Taronja Productes hortícoles: Card	0,18 0,05
	Termes municipals de: Nàquera/Náquera	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Termes municipals de: Ontinyent	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Caqui Fruits no cítrics:Cirera	0,13 0,19 0,07
	Termes municipals de: Ollería (L)	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Caqui	0,13 0,19
	Termes municipals de: Otos	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina Fruits no cítrics:Pruna Fruits no cítrics:Caqui	0,13 0,19 0,19
	Termes municipals de: Paterna	Productes hortícoles: Carxofa	0,18
	Termes municipals de: Picassent	Cítrics: Llima i aranja Cítrics:Taronja	0,18 0,13
	Termes municipals de: Pinet	Fruits no cítrics:Caqui Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,19 0,13
	Termes municipals de: Polinyà de Xúquer	Cítrics: Mandarina Cítrics:Taronja	0,18 0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Caqui	0,13
		Productes hortícoles: Carxofa	0,18
	Termes municipals de: Riola	Cítrics:Taronja	0,13
		Fruits no cítrics:Caqui	0,13
		Productes hortícoles: Carxofa	0,18
	Termes municipals de: Sollana	Cítrics: Mandarina	0,09
		Cítrics:Taronja	0,05
		Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Termes municipals de: Sollana	Productes hortícoles: Bleda, card, floricol, escarola, espinacs, faves verdes i encisam	0,09
	Termes municipals de: Sollana	Productes hortícoles: Carxofa, ceba, col-	0,05
		col de cabdell i altres cols	
	Termes municipals de: Sueca	Cítrics: Mandarina	0,18
		Cítrics:Taronja	0,13
		Fruits no cítrics:Caqui	0,13
	Termes municipals de: Sueca	Productes hortícoles: Bleda, carxofa, ceba, col-col de cabdell, floricol, espinacs, faves verdes, encisam, nap, altres cols i verdures xineses	0,05
	Termes municipals de: Torrent	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna, bresquilla i nectarina	0,13
	Termes municipals de: Tous	Fruits no cítrics:Caqui	0,13
	Termes municipals de: Benicull de Xúquer	Cítrics: Mandarina	0,18
		Cítrics:Taronja	0,05
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de la comarca de: EL RACÓ D'ADEMUZ	Fruita seca:Ametla	0,05
	Termes municipals de la comarca de: VALÈNCIA	Productes hortícoles: Carxofa Productes hortícoles: Verdures xineses	0,18 0,05

Extremadura

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Badajoz	Termes municipals de: Agrella, Rierol de San Serván, Calamonte, Coronada (La), Oliva de Mèrida, Olivenza, Orellana de la Sierra, Orellana la Vieja, Talarrubias i Esbarzer (La)	Fruits no cítrics: Fruita d'os	0,19
	Termes municipals de: Alburquerque, Codosera (La), Santa Amalia i Valverde de Mèrida	Productes hortícoles:Tomaca	0,13
	Termes municipals de: Almendralejo, Santa Marta, Villafranca de los Barros i Villalba de los Barros	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Termes municipals de: Badajoz, Senyor Benito, Medellín, Mengabril i Mèrida	Fruits no cítrics: Fruita d'os Creïlla Productes hortícoles: Bròcoli Productes hortícoles:Tomaca	0,19 0,18 0,18 0,13
	Termes municipals de: Garrovilla (La), Navalvillar de Pela, Rena, Villanueva de la Serena i Villar de Rena	Fruits no cítrics: Fruita d'os Productes hortícoles:Tomaca	0,19 0,13
	Termes municipals de: Guareña i Villagonzalo	Fruits no cítrics: Fruita d'os Creïlla Productes hortícoles:Tomaca	0,19 0,18 0,13
	Termes municipals de: Lobón	Productes hortícoles: Bròcoli Productes hortícoles:Tomaca	0,18 0,13
	Termes municipals de: Montijo, Puebla de la Calzada, Pueblonuevo de la Guadiana, Talavera la Real, Torremayor i Valdelacalzada	Fruits no cítrics: Fruita d'os Productes hortícoles: Bròcoli	0,19 0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles:Tomaca	0,13
	Termes municipals de: Valdetorres	Creïlla Productes hortícoles:Tomaca	0,18 0,13
	Termes municipals de: Guadiana del Cabdill	Productes hortícoles: Bròcoli	0,18
Càceres	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics:Cirera	0,22
	Termes municipals de: Aldeanueva del Camino, Banys de Montemayor, Barrado, Berzocana, Cases de la Castanyeda, Cases de la Muntanya, Collaret, Logrosán, Navaconcejo, Pasarón de la Vera i Zorita	Fruits no cítrics: Fruita d'os	0,19
	Termes municipals de: Alia i Cañamero	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,16 0,13
	Termes municipals de: Camp Lloc, Coria, Madrigalejo i Moral	Fruits no cítrics: Fruita d'os Productes hortícoles:Tomaca	0,19 0,13
	Termes municipals de: Casatejada, Coll de la Vora, Cuacos de Yuste, Jaraíz de la Vera, Jarandilla de la Vera, Losar de la Vera, Talaveruela de la Vera, Talayuela i Toril	Altres productes agrícoles: Pimentó per a pebre vermell Tabac	0,26 0,09
	Termes municipals de: Galisteo i Montehermoso	Productes hortícoles:Tomaca	0,13
	Termes municipals de: Miajadas	Fruits no cítrics: Fruita d'os Creïlla Productes hortícoles: Bròcoli Productes hortícoles:Tomaca	0,19 0,18 0,18 0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Tejeda de Tiétar	Fruits no cítrics: Fruita d'os	0,19
		Altres productes agrícoles: Pimentó per a pebre vermell	0,26
		Tabac	0,09

Galícia

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
La Corunya	Termes municipals de: Arteixo, Afecte, Laracha (A), Mañón, Muxía, Narón, Neda, Ortigueira, San Sadurniño i Valdoviño	Creïlla	0,18
	Termes municipals de: Arzúa, Boimorto i Melide	Fruita seca:Castanya	0,13
Lugo	Termes municipals de: Antes d'Ulla, Baleira, Láncara, Monterroso, Pales de Rei i Erm (O)	Farratges Fruita seca:Castanya	0,13 0,13
	Termes municipals de: Castroverde, Corgo (O), Friol, Guntín, Lugo, Outeiro de Rei i Rábade	Farratges	0,13
	Termes municipals de: Volta, Monforte de Lemos, Pantón, Pobra do Brollón (A), Quiroga, Saviñao (O) i Sober	Fruita seca:Castanya Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,13 0,06 0,05
	Termes municipals de: Chantada i Taboada	Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,06 0,05
	Termes municipals 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 i Triacastela	Fruita seca:Castanya	0,13
	Termes municipals de: Lourenzá, Mondoñedo i Ribadeo	Creïlla Productes hortícoles: Faves verdes	0,18 0,09
	Termes municipals de: Paradela	Farratges Fruita seca:Castanya Raïm per a vi amb	0,13 0,13 0,06

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		DO. Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Portomarín	Farratges Raïm per a vi amb DO. Raïm per a vi sense DO.	0,13 0,06 0,05
	Téminos municipals de: A Pastoriza, A Pontenova, Alfóz, Barreiros, Burela, Cervo, Foz, o Valadouro, O Vicedo, Riotorto, Trabada, Viveiro i Xove	Creïlla	0,18
Ourense	Tots els termes municipals	Fruita seca:Castanya	0,13
Pontevedra	Termes municipals de: Agolada, Cerdedo-Cotobade, Estrada (A), Forcarei, Lalín, Silleda i Vila de Cruces	Fruita seca:Castanya	0,13

Regió de Múrcia

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Múrcia	Termes municipals de: Abarán, Blanca, Cieza i Molina de Segura	Fruits no cítrics: Albercoc	0,26
	Termes municipals de: Alguazas, Archena, Ojós, Ulea i Villanueva del Río Segura	Fruits no cítrics: Albercoc i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Torre-Pacheco	Productes hortícoles: Meló	0,18
	Termes municipals de: Port Llumeneres	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Torres de Xafarderes (Les)	Fruits no cítrics: Nectarina	0,26
	Termes municipals de: Albudeite, Camps del Riu, Mula i Plec	Fruits no cítrics: Albercoc	0,26

La Rioja

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Rioja	Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Productes hortícoles: Espàrrecs	0,13
	Termes municipals de: Albelda de Iregua i Nalda	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
		Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Fuenmayor	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
	Termes municipals de: Ocón	Fruits no cítrics: Albercoc, cirera i pruna	0,13
	Termes municipals de: Racó d'Arbreda	Fruits no cítrics: Albercoc, cirera i pruna	0,13
		Fruits no cítrics:Poma i pera	0,19
		Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19

Capítol 10.Règims especials: imputació i atribució de rendes

Normativa: Art. 6.2 e) Llei IRPF

Al costat dels rendiments (del treball, del capital i d'activitats econòmiques) i els guanys i pèrdues patrimonials, el tercer component de la renda del contribuent està constituït per les imputacions de renda establides per llei**.**

Les imputacions de renda constituïxen un règim especial de tributació la finalitat última del qual consistix a aconseguir la plena identificació entre la base imposable i la capacitat econòmica del contribuent, assegurant amb això la màxima eficàcia en l'aplicació de la progressivitat del IRPF

La materialització de les imputacions de renda com a categoria fiscal es realitza incorporant, d'una banda, rendes que la Llei del IRPF presumix que es deriven de la titularitat de determinats béns immobles urbans i, per una altra, fent tributar al contribuent soci o partícip per les rendes obtingudes a través d'entitats interposades.

La Llei del IRPF, davall la denominació de règims especials, incorpora les següents categories d'imputació i atribució de rendes:

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

Normativa:Art. 85 Llei IRPF

Concepte i requisits de la imputació de rendes immobiliàries

Concepte

Tenen la consideració de rendes immobiliàries imputades aquelles rendes que el contribuent ha d'incloure en la seua base imposable per ser propietari o titular d'un dret real de gaudi sobre béns immobles que reunisquen els requisits que s'enumeren a continuació.

També genera rendes immobiliàries imputades la titularitat d'un dret real d'aprofitament per

tanda sobre béns immobles urbans, en els termes que, així mateix, més endavant es comenten.

En ambdós casos, s'ha de tractar d'immobles **que no generen rendiments del capital ni estiguen afectes a activitats econòmiques**.

> ***Important:*** *la concessió del dret d'ús de places d'aparcament per a residents no genera la imputació de rendes immobiliàries, en no constituir l'esmentada concessió un dret real.*

Requisits de la imputació de rendes immobiliàries

La imputació de rendes immobiliàries està condicionada que els immobles de què les esmentades rendes presumptes deriven complisquen els següents requisits:

- **Que es tracte de béns immobles urbans** qualificats com a tals a l'article 7 del text refós de la Llei del Cadastre Immobiliari, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8), no afectes a activitats econòmiques.
- **Que es tracte d'immobles rústics** amb construccions que no resulten indispensables per al desenvolupament d'explotacions agrícoles, ramaderes o forestals, no afectes a activitats econòmiques.

  El concepte d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques es comenta al Capítol 6.

- **Que no generen rendiments del capital**. Els rendiments del capital poden derivar de l'arrendament de béns immobles, negocis o mines o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles.

  Els rendiments del capital es comenten en el Capítol 4 (Rendiments del capital immobiliari) i Capítol 5 (Rendiments del capital mobiliari) d'este Manual

- **Que no constituïsquen la vivenda habitual del contribuent**. A estos efectes, s'entenen que formen part de la vivenda habitual del contribuent les places de garatge adquirides conjuntament amb l'immoble fins a un màxim de dos.
- **Que no es tracte de terra no edificat, immobles en construcció ni d'immobles que, per raons urbanístiques, no siguen susceptibles d'ús**.

Determinació de l'import de la renda imputable

En general

La determinació de la renda imputable que corresponga a cada un dels immobles urbans generadors de les esmentades rendes en els termes comentats en l'apartat anterior, es realitza

mitjançant l'aplicació dels següents percentatges:

• **El 2 per 100, amb caràcter general**. L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar **sobre el valor cadastral de l'immoble** que figure al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (Urbana) corresponent a l'exercici 2020.

• **L'1,1 per 100 en els següents supòsits**:

a. Immobles els valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.

b. Immobles que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), mancaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat en titular.

   El percentatge de l'1,1 per 100 s'aplicarà sobre el 50 per 100 del més gran dels següents valors:

   - El preu, contraprestació o valor d'adquisició de l'immoble.
   - El valor de l'immoble comprovat per l'Administració a efectes d'altres tributs.

Important: *sobre l'import resultant de l'aplicació del percentatge que, en cada cas, corresponga no serà procedent la deducció de cap tipus de despesa.*

Immobles adquirits, transmesos o destinats a diferents usos el 2020

Tractant-se d'immobles adquirits o transmesos a l'exercici 2020 o que hagen estat arrendats, sotsarrendats o afectes a una activitat econòmica durant part de l'any, així com en els altres supòsits en què l'immoble haja estat a disposició dels seus propietaris o usufructuaris únicament durant una part de l'exercici, la renda imputable per este concepte serà la que proporcionalment corresponga al nombre de dies compresos en l'esmentat període.

Covid-19: *el règim d'imputació de rendes no té en compte la utilització efectiva del segon habitatge sinó la seua disponibilitat a favor del seu titular, limitant la Llei del IRPF els casos en els quals no procedix la imputació de rendes immobiliàries únicament als següents: afectació de l'immoble a una activitat econòmica, que l'immoble genere rendiments de capital, que es troben en construcció i que no siguen susceptibles d'ús per raons urbanístiques, sense que l'obligació de confinament i limitació de desplaçaments que ha implicat la declaració de l'estat d'alarma ocasionat per la crisi sanitària del coronavirus corresponga a un d'ells,* ***per la qual cosa no poden quedar exclosos de la imputació els períodes de confinament i limitació de desplaçaments****.*

Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per tanda sobre béns immobles

El dret d'aprofitament per tanda que pot constituir-se com a dret real limitat o com a contracte d'arrendament per temporada, donarà lloc a imputació de rendes immobiliàries **únicament** en els suposats de drets reals d'aprofitament per tanda sobre béns immobles.

En estos casos la imputació l'haurà d'efectuar el titular del dret real aplicant el percentatge del 2 per 100 o l'1,1 per 100, segons procedisca, al resultat de prorratejar el valor cadastral de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI) en funció de la durada anual (dies, setmanes o mesos) del període d'aprofitament.

Si a la data de meritació del IRPF els immobles mancaren de valor cadastral o este no hauria sigut notificat en titular, es prendrà com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No procedirà la imputació de renda immobiliària als titulars d'estos drets quan la seua durada no excedisca de 2 setmanes per any.

Individualització de les rendes immobiliàries

Les rendes immobiliàries imputades corresponen a les persones que siguen titulars dels béns immobles, o dels drets reals de gaudi sobre els mateixos, dels quals procedisquen.

> Per tant, en el primer cas, seran els titulars dels béns immobles que hauran d'incloure les corresponents rendes en la seua declaració; mentre que en el cas que hi haja drets reals de gaudi sobre l'immoble, la renda s'imputarà al titular del dret en la mateixa quantia que la que correspondria al propietari, sense que este últim haja d'incloure cap quantitat en la seua declaració en concepte d'imputació de rendes immobiliàries.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà de dret a considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat corresponga a diverses persones, la renda corresponent al bé immoble o dret real de gaudi que es tracte, es considerarà obtinguda per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat.

> Per tant, cadascun dels cotitulars haurà de declarar com a renda imputable la quantitat que resulte d'aplicar a la renda total imputada a l'immoble o dret, el percentatge que represente la seua participació en la titularitat del mateix.

Important: *en cas de matrimoni, la renda imputable als béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós cònjuges, correspondrà per meitat a cada un d'ells (tret que es justifique una altra quota diferent de participació). Al contrari, la renda imputable a béns o drets que, d'acord amb les*

mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondrà íntegrament al seu titular.

Declaració de les rendes immobiliàries imputades

En el apartat "C" de la declaració s'han de relacionar totes les dades relatives als immobles a disposició dels seus propietaris o usufructuaris en algun moment de l'exercici, ja ostenten la titularitat sobre els mateixos de forma directa (propietat o usdefruit) o com a conseqüència de la seua participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, a excepció dels solars sense edificar i els que no siguen susceptibles d'ús per raons urbanístiques.

En concret, s'hauran de consignar les següents dades per cadascun d'ells:

a. Part de l'immoble que està a disposició del contribuent, casella ***[0087]***: si la totalitat de l'immoble ha romàs a disposició del contribuent a l'exercici, es consignarà el percentatge del 100 per 100.

   Quan a causa d'un ús o destinació simultània de l'immoble només una part del mateix com, per exemple, una única planta de l'edifici, haja romàs a disposició del contribuent, s'indicarà el percentatge, expressat amb dos decimals, que representa la superfície de l'esmentada part en relació amb la superfície total de l'immoble.

b. Període computable (núm. de dies), casella ***[0085]***: se'n consignarà 365 quan l'immoble haja romàs a disposició del contribuent durant tot l'any. En cas contrari, s'expressarà el nombre de dies que l'immoble ha estat a disposició del contribuent.

   En el cas excepcional que l'immoble estiga, en els mateixos dies, part a disposició del contribuent i informe destinat a altres usos, es marcara una X a la casella ***[0086]***, indicant-se el nombre de dies que ha estat a disposició del contribuent a la casella ***[0088]***.

c. Import de la renda immobiliària imputada, casella ***[0089]*** .

Exemple:Imputació de rendes immobiliàries

Senyor J.V.C., durant l'any 2020, ha sigut titular dels següents béns immobles:

- Vivenda habitual, el valor cadastral no revisat de la qual ascendix a 34.800 euros.
- Plaça de garatge adquirida conjuntament amb l'immoble i el valor cadastral no revisat de la qual ascendix a 3.900 euros.
- Apartament a la platja que només utilitza durant el mes de vacances. El valor cadastral del mateix, que va ser revisat amb efectes de 2012, ascendix a 40.800 euros.
- Apartament adquirit per 105.000 euros el dia 1 de juliol de 2020 i que, amb data 1 de setembre de l'esmentat any, ha llogat per una renda mensual de 600 euros. A 31 de desembre de 2020, no li ha sigut notificat el valor cadastral de l'immoble. El valor declarat pel contribuent a efectes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats és el d'adquisició, sense que l'Administració tributària haja procedit a la seua modificació.

Determinar la imputació de rendes immobiliàries corresponents als esmentats immobles:

Solució

- Vivenda habitual i plaça de garatge: no és procedent imputació de rendes immobiliàries.
- Apartament a la platja. Renda immobiliària imputada:

  1,1 per 100 s/40.800 = 448,80 (1)

- Apartament adquirit el 2020. Renda immobiliària imputada:

  1,1 per 100 s/(50% x 105.000) x 62 ÷ 366 = 97,83 (2)

Total rendes immobiliàries imputades (448,80 + 97,82) = **546,63**

Notes a l'exemple:

(1) En haver-se revisat el valor cadastral el 2012, açò és, dins dels deu anteriors a 2020, el percentatge a aplicar és de l'1,1 per 100.(Tornar)

(2) En no haver-li sigut notificat al seu titular el valor cadastral de l'immoble a 31 de desembre de 2020, el percentatge de l'1,1 per 100 s'aplica sobre el 50 per 100 del valor d'adquisició de l'immoble, valor que no ha sigut modificat per l'Administració a efectes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats. A més, la renda imputada s'ha de determinar en proporció amb el nombre de dies en què l'immoble ha estat a disposició del seu titular (de l'1 de juliol al 31 d'agost). Finalment, els rendiments derivats de l'arrendament de l'immoble tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari en l'apartat dels quals s'han de declarar.(Tornar)

Règim d'atribució de rendes

Normativa: Arts 8.3 i 86 Llei IRPF

D'acord amb la regulació d'este règim especial, les rendes obtingudes per determinades entitats que no tenen la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats han de tributar en la imposició personal dels seus membres: Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, Impost sobre Societats o Impost sobre la Renda de No Residents, segons que els respectius socis, comuners o partícips siguen contribuents de cada un dels esmentats impostos.

Els aspectes més destacats d'este règim són els següents:

Entitats en règim d'atribució de rendes

Delimitació positiva

Normativa: Arts. 8.3 i 87 Llei IRPF. Vegeu-se també l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària i els arts. 6 de la LIS i 37 text refós Llei IRNR

Tenen la consideració d'entitats sotmeses al règim especial d'atribució de rendes:

- Les societats civils que no tinguen personalitat jurídica.
- Les societats civils amb personalitat jurídica que no tenen objecte mercantil (a partir d'1 de gener de 2016).

  Fins a l'1 de gener de 2016 s'aplicava el règim d'atribució de rendes del IRPF a totes les societats civils. Tanmateix, a partir de l'esmentada data les societats civils amb personalitat jurídica que tinguen objecte mercantil deixen de tributar per l'indicat règim i passen a estar subjectes a l'Impost sobre Societats.

  Com a conseqüència de l'anterior, continuen tributant en el règim d'entitats en atribució de rendes del IRPF, quan les seues activitats són alienes a l'àmbit mercantil, les següents societats civils:

  - Les que es dediquen a activitats agrícoles, ramaderes, forestals, mineres
  - Les de caràcter professional (secció segona de l'Impost sobre Activitats Econòmiques).

Important: *l'únic contribuent que s'incorpora a l'Impost sobre Societats són les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil. La reforma no afecta a les comunitats de béns ni altres ens sense personalitat de l'article 35.4 de la Llei General Tributària, que continuen tributant com entitats en atribució de rendes conforme al règim especial regulat a la Secció 2a del Títol X de la Llei del IRPF*

- Les herències jacents.
- Les comunitats de béns.
- Qualsevol entitat mancada de personalitat jurídica que constituïsca una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptible d'imposició.
- Les entitats constituïdes a l'estranger la naturalesa jurídica de les quals siga idèntica o anàloga a la de les entitats en atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles

  Les característiques bàsiques que ha de reunir una entitat constituïda a l'estranger per a ser considerada a Espanya com una entitat en atribució de rendes als efectes de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, de l'Impost sobre Societats i de l'Impost sobre la Renda de No Residents, són les següents:

  a. Que l'entitat no siga contribuent d'un impost personal sobre la renda en l'Estat de constitució.
  b. Que les rendes generades per l'entitat s'atribuïsquen fiscalment als seus socis o partícips, d'acord amb la legislació del seu Estat de constitució, sent els socis o participes els que tributen per les mateixes en el seu impost personal. Esta atribució s'haurà de produir pel mer fet de l'obtenció de la renda per part de l'entitat, sense que siga rellevant a estos efectes si les rendes han sigut o no objecte de distribució efectivament als socis o partícips.
  c. Que la renda obtinguda per l'entitat en atribució de rendes i atribuïda als socis o participes conserve, d'acord amb la legislació del seu Estat de constitució, la naturalesa de l'activitat o font de la que procedisquen per a cada soci o partícip.

  Nota: vegeu sobre això la Resolució de 6 de febrer de 2020, de la Direcció General de Tributs, sobre la consideració com entitats en règim d'atribució de rendes a determinades entitats constituïdes a l'estranger (BOE del 13).

Important:*les entitats no residents que manquen de NIF consignaran a la casella [**1562**] el Número d'Identificació que tinguen assignat les esmentades entitats al País de residència i marcaran la casella **[1563]** per a indicar esta circumstància.*

Delimitació negativa

Normativa: Art. 7 LIS

No s'inclouen en el règim especial d'atribució de rendes, entre altres, les següents entitats:

- Els fons d'inversió, regulats en la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva.
- Les unions temporals d'empreses, regulades en la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal de les agrupacions i unions temporals d'Empreses i de les Societats de desenvolupament industrial regional.
- Els fons de pensions, regulats en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

- Les comunitats titulars de muntanyes veïnals en mà comú regulades per la Llei 55/1980, d'11 de novembre, de muntanyes veïnals en mà comú, o en la legislació autonòmica corresponent.
- Les societats agràries de transformació, regulades al Reial Decret 1776/1981, de 3 d'agost, pel qual s'aprova l'Estatut que regula les Societats Agràries de Transformació.
- A partir d'1 de gener de 2016 les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil subjectes a l'Impost sobre Societats.

  S'entén per objecte mercantil la realització d'una activitat econòmica de producció, intercanvi o prestació de serveis per al mercat en un sector no exclòs de l'àmbit mercantil.

  A estos efectes l'activitat de lloguer d'immobles pot tindre caràcter mercantil, amb independència que es complisca o no la definició d'activitat econòmica prevista als articles 27.2 de la Llei del IRPF i 5.1 la Llei de l'Impost sobre Societats (LIS), pel que les societats civils amb personalitat jurídica l'activitat de la qual és l'arrendament d'immobles, són contribuents de l'Impost sobre Societats.

Important:*les entitats incloses en el règim d'atribució de rendes no estan subjectes a l'Impost sobre Societats.*

Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte

Normativa: Art. 89 Llei IRPF

a) Regla general

La determinació de la renda atribuïble es realitza en seu de l'entitat que l'obté, d'acord amb la normativa del IRPF aplicable a cada modalitat de renda segons el seu origen o font, sense tindre en compte les reduccions ni minoracions que pogueren correspondre a les esmentades rendes. No obstant això, les reduccions o minoracions que corresponguen podran ser aplicades pels membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents del IRPF.

En definitiva, la determinació de la renda atribuïble, en funció del seu origen o font, s'efectuarà en seu de l'entitat que l'obté, d'acord amb els criteris que s'expliquen a continuació:

1.Rendiments de capital immobiliari

La renda neta atribuïble es determinarà per diferència entre els ingressos íntegres i les despeses necessàries per a l'obtenció dels mateixos, inclosa l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb este, sense que siga procedent aplicar:

- La reducció del 60 per 100 sobre els rendiments nets positius derivats de l'arrendament d'immobles destinats a habitatge a què es referix l'article 23.2 de la Llei del IRPF.

- La reducció del 30 per 100 sobre els rendiments amb període de generació superior a dos anys, així com sobre els qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no supere 300.000 euros anuals. Reducció contemplada a l'article 23.3 de la Llei del IRPF.

Seran els membres persones físiques de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents del IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions.

2.Rendiments del capital mobiliari

La renda neta atribuïble es determinarà per diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles a què es referix l'article 26.1 de la Llei del IRPF.

> Estes despeses deduïbles són per als rendiments del capital mobiliari que van a la base imposable de l'estalvi les despeses d'administració i depòsit de valors negociables i quan es tracte de rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments, es deduiran dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seua obtenció i, en el seu cas, l'import del deteriorament patit pels béns o drets que els ingressos siguen procedents.

En cap cas l'entitat de règim d'atribució no podrà aplicar la reducció del 30 per 100 contemplada a l'article 26.2 de la Llei del IRPF per als rendiments nets previstos a l'article 25.4 de l'esmentada Llei (rendiments del capital mobiliari a integrar a la base imposable general) que tinguen un període de generació superior a dos anys o siguen qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no supere 300.000 euros anuals.

Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents pel IRPF els que podran practicar en la seua declaració esta reducció.

En funció de la naturalesa del rendiment del capital mobiliari atribuït, el contribuent l'haurà d'integrar a la seua declaració de la següent forma:

a. **En la base imposable general** els rendiments previstos a l'article 25.4 de la Llei del IRPF davall la denominació "altres rendiments del capital mobiliari", així com els derivats de la cessió a tercers de capitals propis a què es referix l'article 25.2 de la Llei del IRPF que procedisquen d'entitats vinculades amb el mateix.
b. **En la base imposable de l'estalvi** els rendiments previstos en els apartats 1, 2, i 3 de l'article 25 de la Llei del IRPF (rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat; rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis; rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida

o invalidesa i els procedents de rendes derivades de la imposició de capitals). El comentari d'estos rendiments a integrar a la base imposable de l'estalvi es conté al Capítol 5.

3.Rendiments d'activitats econòmiques

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb el mètode de determinació del rendiment net que resulte aplicable a l'entitat, sense que per al càlcul de les rendes a atribuir a cadascun dels seus membres puga aplicar la reducció del 30 per 100 sobre els rendiments amb període de generació superior a dos anys o qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu prevista a l'article 32.1 de la Llei del IRPF .

Les reduccions per l'exercici d'activitats econòmiques de l'article 32.2. de la Llei del IRPF i per inici d'una nova activitat de l'article 32.3 de la Llei del IRPF no són aplicables per entitats en règim d'atribució de rendes per a determinar el rendiment net de les seues activitats econòmiques. Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents pel IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions, en el seu cas, pel IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions.

Les despeses pròpies de cadascun dels comuners, socis o partícips que, per no haver-se pactat el seu pagament amb càrrec a l'entitat en règim d'atribució de renda, siguen satisfets per cada un d'ells tindran el caràcter de deduïbles per a ells, sempre que existisca la deguda correlació amb l'obtenció dels ingressos. La deducibilidad d'estes despeses s'efectuarà pel comuner, soci o partícip que els haja satisfet minorant el rendiment a ell atribuït per l'entitat.

Els requisits per a l'aplicació a les entitats en règim d'atribució de rendes del mètode de estimació directa, tant en la modalitat normal com en la simplificada, i del mètode estimació objectiva tant de activitats agrícoles, ramaderes i forestals com de les restants activitats poden consultar-se, respectivament, als Capítols 7, 9 i 8 d'este Manual.

4.Guanys i pèrdues patrimonials

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb les normes del IRPF.

En funció que el guany o pèrdua patrimonial atribuïda derive o no de la transmissió d'elements patrimonials, el contribuent l'haurà d'integrar a la seua declaració de la següent forma:

a. **En la base imposable general** els guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.
b. **En la base imposable de l'estalvi** els guanys i pèrdues patrimonials que deriven de la transmissió d'elements patrimonials cualquiera que siga el seu període de generació.

En els casos de transmissió d'un element patrimonial comú l'import del guany o pèrdua patrimonial es calcularà per l'entitat respecte de cada soci, hereu, comuner o partícip, atenent la seua participació en la titularitat de l'element patrimonial o del dret real sobre el mateix, per

diferència entre els seus valors d'adquisició i transmissió, aplicant-se, en el seu cas, la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF únicament sobre els guanys patrimonials corresponents a aquells socis, hereus, comuners o partícips que n'hagueren adquirit anteriorment 31 de desembre de 1994, la qual cosa exigix la comunicació per part d'estos de la informació necessària per a aplicar el nou límit de 400.000 euros que establixen l'esmentada disposició transitòria novena (límit que és individual).

Les especialitats relatives a l'aplicació dels coeficients reductors als guanys patrimonials derivats de transmissions d'elements patrimonials no afectes adquirits abans del 31 de desembre 1994, es comenten al Capítol 11.

Important: *per al càlcul de la renda procedent de guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements no afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques, que s'haja d'atribuir als membres d'estes entitats, que siguen contribuents de l'Impost sobre Societats o contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents amb establiment permanent o sense establiment permanent que no siguen persones físiques, no resultaran d'aplicació els coeficients reductors o d'abatiment a què es referix la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF*.

5. Imputació de rendes immobiliàries

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà conforme a les normes del IRPF que resulten aplicables a cada concepte inclòs en esta categoria de rendes. Estes normes s'han comentat anteriorment en este mateix Capítol en l'apartat corresponent al "Règim d'imputació de rendes immobiliàries".

6. Retencions i ingressos a compte

Les retencions i ingressos a compte suportades per l'entitat en règim d'atribució de rendes i **les bases de les deduccions corresponents** a l'entitat s'atribuiran als seus membres en la mateixa proporció en què s'atribuïsquen les rendes.

b) Regles especials

- **La renda atribuïble es determinarà d'acord amb el previst en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats,** en els supòsits que **tots** els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes siguen contribuents de l'Impost sobre Societats i que no tinguen la consideració de societats patrimonials o de l'Impost sobre la Renda de No Residents amb establiment permanent.
- **La determinació de la renda atribuïble als contribuents de l'Impost sobre la Renda de No Residents sense establiment permanent** s'efectuarà d'acord amb el previst al Capítol IV

del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març (BOE del 12).

- **Els contribuents de l'Impost sobre Societats i de l'Impost sobre la Renda de No Residents amb establiment permanent**, que siguen membres d'una entitat en règim d'atribució de rendes que adquirisca accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, integraran a la seua base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que hagen de comptabilitzar-se procedents de les esmentades accions o participacions. Així mateix, integraran a la seua base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagueren meritat a favor de l'entitat en règim d'atribució de rendes.

Supòsit especial:rendes negatives de font estrangera

Quan l'entitat en règim d'atribució de rendes obtinga rendes de font estrangera procedent d'un país amb el qual Espanya no tinga subscrit un conveni per a evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no es computaran les rendes negatives que excedisquen de les positives obtingudes al mateix país i procedisquen de la mateixa font.L'excés es computarà en els quatre anys següents així que vagen obtenint-se rendes positives del mateix país i font.

Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució

Normativa: Art. 88 Llei IRPF

Les rendes obtingudes per les entitats incloses en este règim que s'hagen d'atribuir als socis, hereus, comuners o partícips tindran la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedisquen per a cada un d'ells. En els casos en què un dels socis, comuners o partícips es límit a realitzar una aportació de capital, els rendiments atribuïts a este tindran la naturalesa de rendiments del capital mobiliari com a conseqüència de la cessió de capital.

Les rendes s'atribuiran anualment als socis, hereus, comuners o partícips segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si estos no constaren a l'Administració tributària en forma fefaent, s'atribuiran per parts iguals.

> En el cas de les comunitats de béns, d'acord amb el disposat a l'article 393 del Codi civil, la distribució als comuners tant en els beneficis com en les càrregues, serà proporcional a les seues respectives quotes. Presumint-se iguals, mentre no s'emprove el contrari, les porcions corresponents als partícips en la comunitat.
>
> No obstant això, en el cas de les comunitats de propietaris els guanys o rendiments s'atribuiran a cadascun dels propietaris en funció del seu coeficient de participació en l'edifici, quan, conforme a l'article 3 de la Llei 49/1960, de 21 de juliol, sobre Propietat Horitzontal, este és el mòdul per a determinar la participació de cada propietari en les càrregues i beneficis per raó de la comunitat, tret que als estatuts de la mateixa es disposara un altre repartiment.

Declaració de les rendes atribuïdes

Les rendes atribuïdes s'han de declarar en la rúbrica que corresponga de l'apartat "E" de la declaració, identificant prèviament el contribuent que té la condició de soci, comuner o partícip de l'entitat, el NIF de la mateixa o, si manca d'este, el Número d'Identificació que tinguen assignat l'entitat al país de residència i el seu percentatge de participació.

Tractant-se d'atribució de rendiments del capital immobiliari, també haurà de complimentar-se l'epígraf "Relació de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes", en el que s'inclouran les dades d'identificació de l'immoble i del soci comuner o partícip sol·licitades en el mateix.

Supòsit especial: existència d'imputació de rendes immobiliàries

En el supòsit que existisquen imputacions de rendes immobiliàries pel fet que l'immoble haja estat a disposició de l'entitat en règim d'atribució de rendes durant la totalitat o part de l'any, bé per haver estat arrendat l'immoble només durant part de l'any, bé per haver-se procedit a la seua transmissió al llarg de l'any, la imputació de rendes immobiliàries s'haurà de declarar en l'apartat "C" de la declaració.

Obligacions tributàries de les entitats en règim d'atribució de rendes

1. Obligacions d'informació

Normativa:Arts. 90 Llei IRPF i 70 Reglament. Vegeu també l'Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre, per la que s'aprova el model 184 de declaració informativa anual a presentar per les entitats en règim d'atribució de rendes i per la qual es modifiquen altres normes tributàries (BOE del 29)

Les entitats en règim d'atribució de rendes que exercisquen una activitat econòmica o les rendes de les quals excedisquen de 3.000 euros anuals hauran de presentar durant el mes de febrer de cada any una declaració informativa en la qual, a més de les seues dades identificatives i, en el seu cas, els del seu representant, haurà de constar la següent informació:

a. **Identificació, domicili fiscal i NIF dels seus membres**, residents o no en territori espanyol, incloent-se les variacions en la composició de l'entitat al llarg de cada període impositiu.

   En el cas de membres no residents en territori espanyol, s'haurà d'identificar qui ostente la representació fiscal del mateix d'acord amb l'establit a l'article 10 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març.

   En el supòsit d'entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes a l'estranger, s'haurà d'identificar els

membres de l'entitat contribuents pel IRPF o de l'Impost sobre Societats, així com als contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents respecte de les rendes obtingudes per l'entitat subjectes a l'esmentat impost.

b. **Importe total de les rendes obtingudes per l'entitat i de la renda atribuïble** a cadascun dels seus membres, especificant-se, en el seu cas:

- Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.
- Importe de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència, amb indicació dels rendiments íntegres i despeses.
- Identificació, en el seu cas, de la institució d'inversió col·lectiva les accions del qual o participacions s'hagen adquirit o subscrits, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició de les mateixes, així com identificació de la persona o entitat, resident o no resident, cesionaria dels capitals propis.

c. **Base de les deduccions** que tinga de dret l'entitat.

d. **Importe de les retencions i ingressos a compte suportats** per l'entitat i els atribuïbles a cadascun dels seus membres.

e. **Import net de la xifra de negocis** d'acord amb el disposat en la normativa mercantil aplicable sobre això.

Vegen-se l'article 35.2 del Codi de Comerç, a la redacció donada per la Llei 16/2007, de 4 de juliol (BOE del 5); la Norma d'elaboració comptable 11a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), així com el text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3).

L'obligació de presentar la declaració informativa anual haurà de ser complida per qui tinga la consideració de representant de l'entitat d'acord amb el previst en la normativa general tributària, o pels seus membres contribuents pel IRPF o per l'Impost sobre Societats en el cas d'entitats constituïdes a l'estranger.

Important: *les entitats en règim d'atribució de rendes hauran de notificar per escrit als seus membres, en el termini d'un mes des de l'acabament del termini de presentació de la declaració, la informació a què es referixen els paràgrafs b), c) i d) anteriors. Atès que la presentació de la declaració es realitza el mes de febrer de cada any, l'esmentada notificació s'efectuarà durant el mes de març.*

2. Altres obligacions tributàries

Encara que les entitats en règim d'atribució de rendes no tenen la consideració de contribuents pel IRPF ni per l'Impost sobre Societats, tanmateix, han de complir determinades obligacions o deures tributaris derivats de l'aplicació del procediment de gestió tributària, especialment en el supòsit que realitzen activitats econòmiques. Per la seua part, els membres de les esmentades

entitats també estan obligats al compliment de determinades obligacions o deures tributaris, al marge dels corresponents a l'entitat.

Per la qual cosa a la gestió del IRPF respecta, les obligacions i deures tributaris a càrrec d'entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats econòmiques i les de cadascun dels seus membres es distribuïxen de la forma següent:

a. **Obligacions a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de rendes:**

- Presentació de declaracions censals.
- Administració de la comptabilitat i/o llibres registres de l'activitat.
- Emissió de factures.
- Les pròpies dels retenidors o obligats a efectuar ingressos a compte.
- Determinació de la renda atribuïble i pagaments a compte.
- Obligacions de subministrament d'informació.

b. **Obligacions a càrrec de cadascun dels socis, comuners o partícips:**

- Presentació de declaració censal.
- Realització de pagaments fraccionats.
- Declaració de la renda atribuïda

Imputació de rendes de les agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i de les unions temporals d'empreses

Normativa:Arts.43 a 47 LIS

Àmbit d'aplicació

El règim especial d'imputació de rendes és aplicable a les següents entitats:

- **Agrupacions d'Interés Econòmic Espanyoles** regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'Agrupacions d'Interés Econòmic.
- **Agrupacions Europees d'Interés Econòmic** regulades pel Reglament CEE/2137/1985, de 25 de juliol, del Consell.
- **Unions Temporals d'Empreses** regulades en la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre Règim Fiscal d'Agrupacions i Unions Temporals d'Empreses i de Societats de Desenvolupament Industrial Regional, que estiguen inscrites en el Registre Especial del Ministeri d'Hisenda.

Contingut del règim especial

Les especialitats d'este règim especial d'imputació fiscal són les següents:

a. Les entitats a les quals resulta aplicable este règim estan subjectes Impost sobre Societats, a excepció del pagament del deute tributari per la part de base imposable imputable als socis residents en territori espanyol.

b. La imputació als socis residents en territori espanyol o no residents amb establiment permanent en el mateix comprén els següents conceptes:

- Les despeses financeres netes que, d'acord amb l'article 16 de la LIS, no hagen sigut objecte de deducció en estes entitats en el període impositiu. Les despeses financeres netes que s'imputen als socis no seran deduïbles per l'entitat.
- La reserva de capitalització que, d'acord amb el disposat a l'article 25 de la LIS, no haja sigut aplicada per l'entitat en el període impositiu. La reserva de capitalització que s'impute als seus socis no podrà ser aplicada per l'entitat, tret que el soci siga contribuent del IRPF.
- Les bases imposables, positives (minorades o incrementades, en el seu cas, en la reserva d'anivellament a què es referix l'article 105 de la LIS) o negatives, obtingudes per estes entitats.Les bases imposables negatives que imputen als seus socis no seran compensables per l'entitat que les va obtindre.

- Les bases de les deduccions i de les bonificacions en la quota a què tinga dret l'entitat.Les bases de les deduccions i bonificacions s'integraran a la liquidació dels socis, minorant la quota segons corresponga per aplicació de les normes del IRPF o de l'Impost sobre Societats, segons que el soci siga contribuent, respectivament, dels esmentats impostos.
- Les retencions i ingressos a compte corresponents a l'entitat.

La reserva d'anivellament de bases imposables a què es referix l'article 105 de la LIS s'addicionarà, en el seu cas, a la base imposable de l'agrupació d'interés econòmic.

c. Les imputacions dels conceptes anteriorment comentats s'efectuaran d'acord amb els següents criteris:

- Quan els socis o empreses membres siguen entitats sotmeses a este règim, en la data d'acabament del període impositiu de l'entitat sotmesa a este règim.
- En els altres supòsits, en el següent període impositiu, tret que es decidisca fer-ho de manera continuada en la mateixa data d'acabament del període impositiu de l'entitat sotmesa a este règim.L'opció es manifestarà en la primera declaració del IRPF que haja de fer efecte i es mantindrà durant tres anys.

d. Els dividends i participacions en beneficis que corresponguen a socis que hagen de suportar la imputació i procedisquen de períodes impositius durant els quals l'entitat es trobara en el present règim, no tributaran pel IRPF ni per l'Impost sobre Societats.El seu import no s'integrarà al valor d'adquisició de les participacions dels socis a qui hagueren sigut imputades.Tractant-se dels socis que adquirisquen les participacions posteriorment a la imputació, es disminuirà el seu valor d'adquisició en l'esmentat import.

e. En la transmissió de participacions en el capital, fons propis o resultats d'estes entitats, el valor d'adquisició s'incrementarà en l'import dels beneficis socials que, sense efectiva distribució, hagueren sigut imputats als socis com rendes de les seues participacions en el període de temps comprés entre la seua adquisició i transmissió.

A més, en el cas de participacions en Unions Temporals d'Empreses, el valor d'adquisició es minorarà en l'import de les pèrdues socials que hagen sigut imputades als socis.

Per la seua part, en el cas d'Agrupacions d'Interés Econòmic quan així ho establisquen els criteris comptables, el valor d'adquisició es minorarà en l'import de les despeses financeres, les bases imposables negatives, la reserva de capitalització, i les deduccions i bonificacions, que hagen sigut imputades als socis en el període de temps comprés entre la seua adquisició i transmissió, fins que s'anul·le el referit valor, integrant-se a la base imposable igualment el corresponent ingrés financer.

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91 Llei IRPF

Àmbit d'aplicació

Delimitació positiva

Normativa: Art. 91.1 de la Llei IRPF

Sense perjudici del disposat als tractats i convenis internacionals que hagen passat a formar part de la nostra ordenació interna, **els contribuents del IRPF hauran d'incloure en la base imposable general de la renda del període impositiu,** com un component més independent i autònom de la mateixa, la **renda positiva obtinguda per una entitat no resident** en territori espanyol, en tant que l'esmentada renda pertanga a alguna de les classes es detallen en l'apartat següent i es presenten les següents circumstàncies quant al grau de participació i al nivell de tributació de l'entitat no resident:

a. **Grau de participació en l'entitat no resident**

La participació del contribuent en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident en territori espanyol, en la data de tancament de l'exercici social d'esta última, **ha de ser igual o superior al 50 per 100**.

A estos efectes la participació del contribuent pot ser **directament** en l'entitat no resident o bé **indirectament** a través d'altra o altres entitats no residents.

L'esmentat grau de participació pot ostentar-lo el contribuent per si mateix o conjuntament amb entitats vinculades, segons el previst a l'article 18 de la LIS, o amb altres contribuents units per vincles de parentiu, inclòs el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament.

b. **Nivell de tributació de l'entitat no resident participada**

L'impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'Impost sobre Societats satisfet per l'entitat no resident participada per raó de les rendes que s'hagen d'incloure, **ha de ser inferior al 75 per 100 de la tributació que correspondria** a eixes mateixes rendes en l'Impost sobre Societats espanyol.

Delimitació negativa: Entitats no residents en territori espanyol excloses del règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91.15 de la Llei IRPF

La imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional no és d'aplicació quan l'entitat no resident en territori espanyol siga resident en un altre Estat membre de la Unió Europea, sempre que el contribuent acredite que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids i que realitza activitats econòmiques.

Tampoc no és d'aplicació quan es tracte d'una institució d'inversió col·lectiva regulada per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la que es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris, constituïda i domiciliada en algun Estat membre de la Unió Europea.

Per tant, per a l'aplicació d'este règim d'imputació l'entitat no resident en territori espanyol no pot ser resident en cap altre Estat membre de la Unió Europea o sent resident en un altre Estat membre de la Unió Europea el contribuent no pot acreditar que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids i que realitza activitats econòmiques o es tracta d'una institució d'inversió col·lectiva regulada per la Directiva 2009/65/CE.

Contingut del règim especial i moment de la imputació

Rendes susceptibles d'imputació

Cal distingir entre:

. Rendes obtingudes d'entitats que no desenvolupen activitats econòmiques

Normativa: Art. 91.2 de la Llei IRPF

Els contribuents imputaran la **renda total** obtinguda per l'entitat no resident en territori espanyol quan esta no dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals per a la seua realització, fins i tot si les operacions tenen caràcter recurrent. És a dir, quan es considere que estes entitats no desenvolupen activitats econòmiques.

En el cas de **dividends, participacions** en beneficis o rendes derivades de la transmissió de participacions s'atendrà, en tot cas, el disposat en l'apartat següent.

S'entendrà per renda total l'import de la base imposable que resulte d'aplicar els criteris i

principis establits en la LIS i en les restants disposicions relatives a l'Impost sobre Societats per a la determinació d'aquella.

No obstant això, l'anterior no resultarà d'aplicació quan el contribuent acredite que les referides operacions es realitzen amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident en territori espanyol pertanyent al mateix grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

> S'entendrà que el grup de societats a què es referix l'article 42 del Codi de Comerç inclou les entitats multigrup i associades en els termes de la legislació mercantil.

. Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques

Normativa: Art. 91.3 de la Llei IRPF

Com a regla general i amb les matisacions contingudes a l'article 91.3 de la Llei del IRPF, el soci resident quan no siga imputable la renda total obtinguda conforme a l'assenyalat en l'apartat anterior té l'obligació d'imputar en la part general de la base imposable únicament la renda positiva obtinguda per l'entitat no resident en territori espanyol que provinga de cada una de les següents fonts:

a. **Titularitat de béns immobles**, rústics i urbans, **o de drets reals que recaiguen sobre estos**, tret que estiguen afectes a una activitat econòmica o cedits en ús a altres entitats no residents, pertanyents al mateix grup de societats de la titular en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i igualment estigueren afectes a una activitat econòmica.
b. **Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis**, en els termes previstos en la normativa del IRPF, tret de les que procedisca dels següents actius financers:

   - Els tinguts per a donar compliment a obligacions legals i reglamentàries originades per l'exercici d'activitats econòmiques.
   - Els que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establides com a conseqüència del desenvolupament d'activitats econòmiques.
   - Els tinguts com a conseqüència de l'exercici d'activitats d'intermediació en mercats oficials de valors.
   - Els tinguts per entitats de crèdit i companyies d'assegurances com a conseqüència de l'exercici de les seues activitats empresarials, sense perjudici de l'establit en la lletra g).

c. **Operacions de capitalització i assegurança**, que tinguen com a beneficiari a la mateixa entitat.
d. **Propietat industrial i intel·lectual, assistència tècnica, béns mobles, drets d'imatge i arrendament o subarrendament de negocis o mines**, en els termes establits a l'article

25.4 de la Llei del IRPF.

No obstant això, no serà objecte d'imputació la renda procedent de drets d'imatge que s'haja d'imputar conforme al disposat a l'article 92 de la Llei del IRPF

e. **Transmissió dels béns i drets** referits en les lletres a), b), c) i d) anteriors que genere rendes.

f. **Instruments financers derivats**, excepte els designats per a cobrir un risc específicament identificat derivat de la realització d'activitats econòmiques.

g. **Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis**, excepte els directament relacionats amb activitats d'exportació, realitzades, directament o indirectament, amb persones o entitats vinculades, en els termes de l'article 18 de la LIS, residents en territori espanyol, en el que determinen gastos fiscalment deduïbles en les esmentades persones o entitats residents.

Rendes no susceptibles d'imputació

Normativa: Art. 91.3.g), 4, 5 i 9 Llei IRPF

Sense perjudici del comentat anteriorment, no són susceptibles d'imputació les següents rendes:

- Les rendes positives corresponents a ingressos derivats d'activitats creditícies, financeres, asseguradores o de prestació de serveis, quan més del 50 per 100 dels ingressos corresponents a les mateixes s'hagen realitzat amb persones o entitats no vinculades en els termes de l'article 18 de la LIS
- Les rendes previstes en les lletres b) i e) de l'apartat anterior "Rendes susceptibles d'imputació", en el supòsit de valors derivats de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats que atorguen, almenys, el 5 per 100 del capital d'una entitat i es posseïsquen durant un termini mínim d'un any, amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que l'entitat participada complisca els següents requisits:
  - Que dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals, i
  - Que no tinga com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes previstos a l'article 4.Ocho.Dos a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

    En el supòsit d'entitats que formen part del mateix grup de societats segons els criteris establits a l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, els requisits relatius al percentatge de participació, així com l'existència d'una direcció i gestió de la participació es determinaran tenint en compte a totes les que formen part del mateix.

- Les rendes positives a què es referix l'apartat anterior "Rendes susceptibles d'imputació

"Quan la suma dels seus imports siga inferior al 15 per 100 de la renda total obtinguda per l'entitat no resident, excepte les rendes a què es referix la lletra g) de l'esmentat apartat que s'imputaran en la seua totalitat.

- L'import de l'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'Impost sobre Societats efectivament satisfet per la societat no resident per la part de renda a incloure.
- Els dividends o participacions en beneficis, inclosos els dividends a compte, en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada.

  En cas de distribució de reserves, s'atendrà la designació continguda en l'acord social, entenent-se aplicades les últimes quantitats abonades a les esmentades reserves.

Important: *una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, qualsevol que siga la forma i l'entitat en què es manifeste.*

Determinació de l'import de la renda positiva a imputar i moment en què s'ha d'efectuar la imputació

Determinació de l'import de la renda positiva a imputar

Normativa: Art. 91.6, 8 i 13.c) Llei IRPF

- **Import de la renda positiva**

  L'import de la renda positiva a imputar en la base imposable es calcularà d'acord amb els principis i criteris establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats per a la determinació de la base imposable, utilitzant el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident en territori espanyol.

  Quan l'entitat participada siga resident de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals es presumirà, tret de prova en contrari, que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

- **Imputació**

  Una vegada determinat l'import de la renda positiva, la imputació s'efectuarà en proporció amb la participació de la persona física resident en els resultats de l'entitat no resident i, en el seu defecte, a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot de l'entitat.

  En cas que el contribuent participe indirectament en l'entitat resident a través d'altra o altres entitats no residents, l'import de la renda positiva a imputar serà el corresponent a la

participació indirecta.

- **Límite**

  En cap cas, no s'imputarà una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

Període impositiu en què s'ha de realitzar la imputació

Normativa: Art. 91.7 Llei IRPF

La imputació es realitzarà en el període impositiu que comprenga el dia en què l'entitat no resident haja conclòs el seu exercici social que, a estos efectes, no es podrà entendre de durada superior a 12 mesos.

Mesures per a evitar la doble imposició

Deducció de la quota líquida del IRPF

Normativa: Art. 91.10 Llei IRPF

Serà deduïble de la quota líquida del IRPF l'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva inclosa en la base imposable.

> Esta deducció podrà practicar-se, encara que els impostos o gravàmens corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió, sense que el seu import puga excedir de la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva inclosa en la base imposable.

En cap cas no es deduiran els impostos satisfets en països o territoris considerats com a paradisos fiscals.

Esta deducció no podrà excedir de la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

L'import que, d'acord amb l'anteriorment indicat, resulte deduïble s'haurà de fer constar a la casella ***[0589]*** de la declaració.

Recorde: *no s'integren a la base imposable del contribuent els dividends o participacions en beneficis en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada i que una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, qualsevol que siga la forma i l'entitat en què es manifeste.*

Transmissió de la seua participació pel contribuent

Normativa: Art. 91.11 Llei IRPF

Per a determinar el guany o pèrdua patrimonial derivada de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents les rendes de les quals hagen sigut imputades, la Llei preveu l'aplicació de regles valoratives específiques anàlogues a les utilitzables en el cas de transmissió de participacions de societats que van tributar com a patrimonials [article 35.1.c) del text refós de la Llei del IRPF, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 3/2004, de 5 de març, vigent a 31 de desembre de 2006], amb l'excepció que els beneficis socials imputats i no distribuïts a què es referix la Llei en el supòsit de societats patrimonials s'han d'entendre substituïts en este supòsit per les rendes positives imputades en la base imposable.

D'acord amb l'anterior, de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents les rendes de les quals hagen sigut imputades, el guany o pèrdua es computarà per la diferència entre el valor d'adquisició i de titularitat i el valor de transmissió d'aquelles.

A tal efecte, el valor d'adquisició i de titularitat s'estimarà integrat per:

(+) El preu o quantitat desemborsada per a la seua adquisició.

(+) L'import dels beneficis socials que, sense efectiva distribució, hagueren sigut obtinguts per la societat no resident durant els períodes impositius en què el contribuent haguera inclòs en la seua base imposable rendes positives per la seua participació en ella.

Per la seua part el valor de transmissió a computar serà, com a mínim, el teòric resultant de l'últim balanç tancat, una vegada substituït el valor net comptable dels actius pel valor que tindrien a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni, o pel seu valor de mercat si fora inferior.

Supòsit especial: entitats residents en països o territoris qualificats com paradisos fiscals o de nul·la tributació

Normativa: Art. 91.13 de la Llei IRPF

Quan l'entitat participada siga resident de països o territoris considerats com paradisos fiscals o en un país o territori de nul·la tributació, es presumirà, tret de prova en contrari, que es produïxen les següents circumstàncies:

a. Que la tributació de l'entitat no resident per les rendes objecte d'inclusió és inferior al 75 per 100 de l'import que haguera correspost a eixes mateixes rendes aplicant les normes de l'Impost sobre Societats espanyol.
b. Que l'entitat és productora de les rendes enumerades en les lletres a), b), c), d), e), f) i g) de la rúbrica " Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques" dins de

l'apartat "Contingut del règim i moment de la imputació" pel que les mateixes s'han d'entendre com a imputables.

c. Que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Vegen-se sobre això la definició de paradís fiscal, de nul·la tributació i d'efectiu intercanvi d'informació tributària que recull la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal i que es comenta en la "Relació de països i territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals"Dins de l'apartat dedicat a la "Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals" en este Capítol.

Obligacions formals especifiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91.12 Llei IRPF. Vegeu també l'ordre d'aprovació del model del IRPF

Els contribuents a qui resulte d'aplicació este règim hauran de presentar conjuntament amb la declaració pel IRPF les següents dades relatives a l'entitat no resident en territori espanyol:

a. Nom o raó social i lloc del domicili social.

b. Relació d'administradors i lloc del domicili fiscal.

c. Balanç, compte de pèrdues i guanys i memòria.

d. Import de les rendes positives que hagen de ser imputades.

e. Justificació, en el seu cas, dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que haja de ser imputada.

Esta informació que ha d'acompanyar a la declaració del IRPF es pot presentar a través del registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària accedint al tràmit d'aportació de documentació complementària corresponent a la declaració.

El registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària es troba regulat en Resolució de 28 de desembre de 2009, de la Presidència de l'Agència Estatal d'Administració Tributària per la qual es crea la seu electrònica i es regulen els registres electrònics de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

També podran presentar-se en el registre presencial de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Tot això se n'entendrà sense perjudici del disposat en l'apartat 4 de l'article 16 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques, que

establix que els documents que els interessats dirigisquen als òrgans de les Administracions Públiques podran presentar-se:

a. En el registre electrònic de l'Administració o Organisme al qual es dirigisquen, així com en els restants registres electrònics de qualsevol dels subjectes a qui es referix l'article 2.1.
b. A les oficines de Correus, en la forma que reglamentàriament s'establisca.
c. En les representacions diplomàtiques o oficines consulars d'Espanya a l'estranger.
d. A les oficines d'assistència en matèria de registres.
e. En qualsevol altre que establisquen les disposicions vigents.

Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge

Normativa:Arts.92 Llei IRPF i 107 Reglament

Concepte i àmbit d'aplicació

Normativa: Art. 92.1 i 2 Llei IRPF

Les quantitats percebudes directament pel contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització tenen l'amb sideración de rendiments del capital mobiliari, tal com s'ha comentat al Capítol 5, fins i tot quan les esmentades quantitats siguen satisfetes per la persona o entitat a la qual el contribuent presta els seus serveis.

Tanmateix, quan les esmentades retribucions es perceben per persones o societats cesionarias del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, sorgix el règim especial d'imputació de rendes per la cessió del dret d'imatge en la virtut del qual el cedent de tals drets ha d'imputar les rendes en la part general de la seua base imposable del IRPF

Perquè resulte aplicable el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, s'han de complir totes i cada una de les següents circumstàncies:

a. Que el contribuent titular del dret d'imatge haguera cedit el dret a l'explotació de la seua imatge o hauria consentit o autoritzat la seua utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident, denominada primera cesionaria.

   A estos efectes, resulta indiferent que la cessió, consentiment o autorització, haguera tingut lloc quan la persona física no fora contribuent pel IRPF

b. Que el contribuent preste els seus serveis a una persona o entitat, resident o no resident, en l'àmbit d'una relació laboral.

c. Que la persona o entitat amb la qual el contribuent mantinga la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat vinculada amb elles en els termes de l'article 18 de la LIS, haja obtingut, mitjançant actes concertats amb persones o entitats residents o no residents, la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física, denominada segona o última cesionaria.

d. Que els rendiments del treball obtinguts en el període impositiu pel contribuent titular del dret d'imatge siguen inferiors al 85 per 100 de la suma dels esmentats rendiments més la total contraprestació a càrrec de la persona o entitat amb la qual el contribuent manté la relació laboral i que ha obtingut la cessió dels drets d'imatge.

Contingut del règim especial i moment de la imputació

Quantitat a imputar

Normativa:Art. 92.4 Llei IRPF

La quantitat a imputar serà el valor de la contraprestació que haja satisfet anteriorment la contractació dels serveis laborals de la persona física o que haja de satisfer la segona cesionaria per la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física.

L'esmentada quantitat s'incrementarà en l'import de l'ingrés a compte realitzat per la segona cesionaria sobre la quantia total satisfeta a la primera cesionaria no resident i es minorarà en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física de la primera cesionaria com a conseqüència de la cessió, consentiment o autorització de l'explotació de la seua imatge, sempre que l'esmentada prestació s'haguera obtingut en un període impositiu en què la persona física titular de la imatge fora contribuent pel IRPF.

El percentatge per a determinar l'ingrés a compte ha sigut del 19 per 100 el 2020.

La imputació de la quantitat que corresponga es farà constar a la casella ***[0274]*** de l'apartat "I" de la declaració.

Període impositiu en què s'ha de realitzar la imputació

Normativa: Art. 92.5 Llei IRPF

La imputació es realitzarà pel contribuent en el període que corresponga a la data en què l'entitat ocupadora (segona o última cesionaria) efectue el pagament o satisfaça la contraprestació acordada, tret que per l'esmentat període impositiu la persona física no fora contribuent per este impost, en el cas del qual la imputació s'haurà d'efectuar en el primer o en l'últim període

impositiu pel qual haja de tributar per este impost, segons els casos.

A estos efectes, s'utilitzarà el tipus de canvi vigent al dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la segona cesionaria.

Mesures per a evitar la doble imposició

Normativa:Art. 92.4 Llei IRPF

Quan procedisca la imputació, seran deduïbles de la quota íntegra del IRPF corresponent al contribuent que efectua la imputació de les rendes les següents quantitats:

a. L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar al IRPF o sobre Societats que, satisfet a l'estranger per la persona o entitat no resident primera cesionaria, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua base imposable.
b. El IRPF o sobre Societats que, satisfet a Espanya per la persona o entitat resident primera cesionaria, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua base imposable.
c. L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis distribuïts per la primera cesionaria, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en la base imposable.
d. L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no siga resident, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.
e. L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar al IRPF satisfet a l'estranger, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.

Estes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la imputació, sense que puguen excedir, en el seu conjunt, de la quota íntegra que corresponga satisfer a Espanya per la renda imputada en la base imposable.

En cap cas no es deduiran els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals

Vegen-se sobre això la definició de paradís fiscal, de nul·la tributació i d'efectiu intercanvi d'informació tributària que recull la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de

novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal i que es comenta en la "Relació de països i territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals"Dins de l'apartat dedicat a la "Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals" en este Capítol.

L'import corresponent als impostos que, d'acord amb l'anteriorment especificat, resulten deduïbles minoraran la quota líquida total, per al que s'hauran de fer constar a la casella ***[0590]*** de l'apartat "M" de la declaració.

Altres mesures per a evitar la sobreimposició de les rendes imputades

Normativa: Art. 92.6 de la Llei IRPF

El règim d'imputació que es comenta en este apartat es complementa amb les mesures establides per a evitar la sobreimposició de les rendes imputades.

A tal efecte, no s'imputaran en l'impost personal dels socis de la primera cesionaria els dividends o participacions en beneficis, inclosos els dividends a compte, distribuïts per esta en la part que corresponga a la quantia que haja sigut imputada pel contribuent titular dels drets d'imatge com a conseqüència del règim d'imputació.

En cas de distribució de reserves, s'atendrà la designació continguda en l'acord social, entenent-se aplicades les últimes quantitats abonades a les esmentades reserves.

Els dividends o participacions distribuïts per la primera cesionaria que, en aplicació de l'anteriorment exposat, no hagen sigut integrats a la base imposable dels socis, no donaran dret a estos a la deducció per doble imposició internacional.

Important: *una mateixa quantia només podrà ser objecte d'imputació una sola vegada, qualsevol que siga la forma i la persona o entitat en què es manifeste.*

Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol

Normativa: Art. 93 Llei IRPF

El règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol es comenta al Capítol 2.

Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals

Normativa: Art. 95 i disposició transitòria huitena Llei IRPF

La Llei del IRPF dedica una secció (la Secció 6a) del seu Títol X i dos articles (el 94 i 95) a la tributació corresponent als socis o partícips de les següents institucions d'inversió col·lectiva:

- Les regulades en la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva,
- Les regulades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, diferents de les anteriors, que estiguen constituïdes i domiciliades en algun Estat membre de la Unió Europea i inscrites en el registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, a efectes de la seua comercialització per entitats residents en Espanya i
- Les constituïdes en països o territoris considerats com a paradís fiscal

La tributació corresponent als socis o partícips de les dues primeres institucions d'inversió col·lectiva es regula a l'article 94 de la LIRPF i no presenta diferències de tractament respecte a la renda objecte d'imputació als socis o partícips, aplicant-se la normativa del IRPF que correspon a cada modalitat de renda segons el seu origen o font, tret d'algunes especialitats per als fons d'inversió cotitzats i SICAV índex cotitzades i en l'aplicació del règim de diferimiento per reinversió en les SICAV el comentari de les quals s'inclou al capítol corresponent d'este manual.

A diferència dels incentius fiscals que s'establixen per a la inversió en les institucions d'inversió col·lectiva anteriors (règim de diferimiento fiscal), per a la tributació corresponent als socis o partícips en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats com paradisos fiscals s'establix un règim fiscal especial a l'article 95 de la LIRPF que pretén el contrari, desincentivar els contribuents que decidisquen invertir en este tipus d'institucions d'inversió col·lectiva.

Este règim fiscal especial d'imputació és el següent:

Renda imputable

El règim d'imputació de rendes que regula l'article 95 resulta aplicable als contribuents del IRPF que participen en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals havent de distingir-se:

Quan no existisca transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva

Conforme a este règim els socis o partícips a institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com paradisos fiscals han d'imputar cada any, encara que no s'haja produït la transmissió o reembors, en la part general de la base imposable **la diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació al dia del tancament del període impositiu i el seu valor d'adquisició a l'inici de l'esmentat període**. A estos efectes, es presumirà, tret de prova en contrari, que esta diferència és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o participació.

> Esta renda es qualifica com a imputació de renda (no com a guany patrimonial) i ha d'integrar-se a la base imposable general de l'impost en cada període impositiu.

La quantitat imputada es considerarà més valor d'adquisició de l'acció o participació.

Per la seua part, els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'imputaran i minoraran el valor d'adquisició de la participació.

Quan existisca transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva

En estos casos, una vegada calculat el valor d'adquisició conforme a l'indicat en l'apartat anterior, la renda derivada de la transmissió o reembors de les accions o participacions es determinarà conforme al previst a l'article 37.1.c) de la Llei del IRPF que es comenta en l'apartat "Transmissions o reemborsos d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003"Dins de les nomes específiques de valoració per a determinar l'import dels guanys o pèrdues patrimonials del Capítol 11 d'este Manual.

> ***Recorde:*** *no s'aplica a la transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com paradisos fiscals el règim especial de diferimiento de la tributació previst a l'article 94 de la Llei del IRPF.*

Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria huitena Llei IRPF

Participacions i accions adquirides abans de l'1 de gener de 1999

A efectes de calcular l'excés del valor liquidatiu, es prendrà com a valor d'adquisició el valor liquidatiu a dia 1 de gener de 1999, respecte de les participacions i accions que a l'esmentat exercici es posseïsquen pel contribuent. La diferència entre l'esmentat valor i el valor efectiu d'adquisició no es prendrà com a valor d'adquisició als efectes de la determinació de les rendes derivades de la transmissió o reembors de les accions o participacions.

Beneficis obtinguts anteriorment a 1 de gener de 1999

Els dividends i participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva, que procedisquen de beneficis obtinguts anteriorment a 1 de gener de 1999, s'integraran a la base imposable dels socis o partícips dels mateixos. A estos efectes, s'entendrà que les primeres reserves distribuïdes han sigut dotades amb els primers beneficis guanyats.

Exemple:

Senyor S.M.G., és titular des de març de 1998 d'una participació en una institució d'inversió col·lectiva, constituïda en un país qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal, el valor d'adquisició de la qual va ser l'equivalent a 12.020 euros.

El valor liquidatiu de l'esmentada participació a 31-12-2020 és de 31.800 euros.

Determinar la renda imputable a l'exercici 2020, sabent que el valor liquidatiu de la participació a 01-01-1999 ascendia a l'equivalent a 12.500 euros i que les rendes imputades als exercicis 1999 a 2019 van ascendir a 16.200 euros.

Solució:

Imputació de rendes corresponents a l'exercici 2020:

- Valor liquidatiu a 31-12-2020: 31.800
- Valor d'adquisició a 01-01-2020: 28.700 **(1)**
- Renda imputable (31.800 - 28.700) = 3.100

Nota a l'exemple:

(1) La determinació del valor d'adquisició a l'inici del període impositiu s'efectua partint del valor liquidatiu a 01-01-1999 (12.500 euros) i sumant a l'esmentat import les imputacions de renda realitzades als exercicis les 1999 a 2019 (16.200). Així doncs: 12.500 + 16.200 = 28.700.(Tornar)

Relació de països i territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals

Definició de paradís fiscal

La disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE del 30), conté la definició de paradís fiscal, de nul·la tributació i d'efectiu intercanvi d'informació tributària.

Respecte de la **definició de paradís fiscal** els seus apartats 1 i 2 establixen:

"1.Tenen la consideració de paradisos fiscals els països i territoris que es determinen reglamentàriament.
2.La relació de països i territoris que tenen la consideració de paradisos fiscals es podrà actualitzar atenent els següents criteris:

a. *L'existència amb l'esmentat país o territori d'un conveni per a evitar la doble imposició internacional amb clàusula d'intercanvi d'informació, un acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària o el Conveni d'Assistència Administrativa Mútua en Matèria Fiscal de la OCDE (Organització per a la Cooperació i el Desenvolupament Econòmics) i del Consell d'Europa esmenat pel Protocol 2010, que resulte d'aplicació.*
b. *Que no hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos per l'apartat 4 d'esta disposició addicional.*
c. *Els resultats de les avaluacions interparelles realitzades pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Finalitats Fiscals*."

Actualment l'única relació reglamentària de països i territoris que es consideren com paradisos fiscals publicada és la que recull l'article 1 del Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol i que recollim al final d'esta apartat.

Respecte a estos països s'ha de tindre en compte que l'article 2 de l'esmentat Reial Decret 1080/1991 (que s'afig per l'article 2 del Reial Decret 116/2003, de 31 de gener), disposa que els països i territoris a què es referix el seu article 1 que firmen amb Espanya un acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària o un conveni per a evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació deixaran de tindre la consideració de paradisos fiscals en el moment que els esmentats convenis o acords entren en vigor.Per esta raó s'ha procedit ha indicar en el quadre i a explicar en les següents notes quins són els països i territoris que han firmat amb Espanya un acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària o un conveni per a evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació.

Ara bé, sense perjudici de l'anterior, assenyalar també que la Unió Europea des de 2017 elabora la llista de països i territoris no cooperadors a efectes fiscals tenint en compte criteris de transparència i intercanvi d'Informació amb finalitats fiscals, d'equitat fiscal i d'implantació de mesures contra l'erosió de la base imposable i el trasllat de beneficis.L'esmentada llista es revisa i actualitza periòdicament. L'última d'estes revisions es va publicar al Diari Oficial de la Unió Europea (DOUE (Diari Oficial de la Unió Europea)) de 21 de juny de 2019.

D'acord amb el que s'establix l'apartat 1 de la disposició addicional cinquantena de la Llei 9/2017, de 8 de novembre (BOE del 9) *"El Govern haurà d'actualitzar la llista de països i territoris que tinguen la qualificació de paradís fiscal de conformitat amb l'assenyalat en la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal. L'esmentada actualització es realitzarà una vegada que s'hagen publicat les llistes de jurisdiccions no cooperatives que s'estan preparant per la OCDE i la Unió Europea perquè puguen ser tinguts en compte els resultats obtinguts*."

Relació de països i territoris qualificats com a paradisos fiscals al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol

(1) Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, BOE del 13, modificat pel Reial Decret 116/2003, de 31 de gener, BOE de l'1 de febrer

1. Principat d'Andorra (7)
2. Antilles Neerlandeses (6)
3. Aruba (6)
4. Emirat de l'Estat de Bahrain
5. Sultanat de Brunei
6. República de Xipre (14)
7. Emirats Àrabs Units (2)
8. Gibraltar
9. Hong Kong (12)
10. Anguilla
11. Antigua i Barbuda
12. Les Bahames (9)
13. Barbados (11)
14. Bermuda
15. Illes Caiman
16. Illes Cook
17. República de Dominica
18. Granada
19. Fiji
20. Illes de Guernsey i de Jersey (Illes del Canal)
21. Jamaica (3)
22. República de Malta (4)

23. Illes Malvines
24. Illa de Man
25. Illes Marianes
26. Maurici
27. Montserrat
28. República de Nauru
29. Illes Salomó
30. Saint Vincent i les Grenadines
31. Santa Llúcia
32. República de Trinitat i Tobago **(5)**
33. Illes Turks i Caicos
34. República de Vanuatu
35. Illes Verge Britàniques
36. Illes Verges dels Estats Units d'Amèrica
37. Regne haiximita de Jordània
38. Líban
39. República de Libèria
40. Principat de Liechtenstein
41. Gran Ducat de Luxemburg, pel que respecta a les rendes percebudes per les Societats a què es referix el paràgraf 1 del Protocol annex al Conveni, per a evitar la doble imposició, de 3 de juny de 1986.
42. Macau
43. Principat de Mònaco
44. Sultanat d'Oman **(15)**
45. República de Panamà **(8)**
46. República de San Marino **(10)**
47. República de Seychelles
48. República de Singapur **(13)**

Notes a la llista:

(1) La Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es referixen els articles 2n, apartat 3, número 4, de la Llei 17/1991, de 27 de maig, de Mesures Fiscals Urgents, i 62 de la Llei 31/1990, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a 1991. **(Tornar)**

(2) Amb efectes des de 02-04-2007, data d'entrada en vigor dels respectius convenis per a evitar la doble imposició (BOE del 23-01-2007), els Emirats Àrabs Units deixen de ser considerats paradís fiscal.**(Tornar)**

(3) Amb efectes des de 16-05-2009, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició (

BOE del
12-05-2009), Jamaica deixa de ser considerada paradís fiscal.(Tornar)

(4) Amb efectes des de 12-09-2006, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 07-09-2006), Malta deixa de ser considerada paradís fiscal.(Tornar)

(5) Amb efectes des de 28-12-2009, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 08-12-2009), la Republica de Trinitat i Tobago deixa de ser considerada paradís fiscal.(Tornar)

(6) Amb efectes des de 27-01-2010, data d'entrada en vigor dels respectius acords d'intercanvi d'informació (BOE del 24-11-2009), les Antilles Neerlandeses i Aruba deixen de ser considerades paradisos fiscals.Les Antilles Neerlandeses van deixar d'existir com a tals el 10-11-2010.A partir d'eixa data San Martin i Curaçao tenen el mateix estatus que Aruba (formen part del Regne dels Països Baixos, però gaudixen d'independència), mentre que la resta d'illes de les antigues Antilles Neerlandeses (Saba, San Eustaquio i Bonaire) ha passat a formar part dels Països Baixos.A San Martin i Curaçao li és aplicable l'Acord firmat amb les Antilles Neerlandeses, mentre que a les altres tres illes els és d'aplicació el CDI amb els Països Baixos.Per això cap de les illes no té actualment la consideració de paradís fiscal.(Tornar)

(7) Amb efectes des de 10-02-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària (BOE del 23-11-2010), el Principat d'Andorra deixe de ser considerat paradís fiscal.El 07-12-2015 s'ha publicat en el BOE el Conveni entre el Regne d'Espanya i el Principat d'Andorra per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i previndre l'evasió fiscal i el seu Protocol, fet «Ad Referéndum» a Andorra la Vella el 8 de gener de 2015, que entra en vigor el 26 de febrer de 2016.(Tornar)

(8) Amb efectes des de 25-07-2011, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 04-07-2011), Republica de Panamá deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

(9) Amb efectes des de 17-08-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació (BOE del 15-07-2011), Las Bahamas deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

(10) Amb efectes des de 02-08-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació (BOE del 06-06-2011), Republica de San Marino deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

(11) Amb efectes des de 14-10-2011, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 14-09- 2011), Barbados deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

(12) Amb efectes des de 01-04-2013, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 14-04- 2012), Hong Kong (Xina) deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

(13) Amb efectes des de 01-01-2013, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE de l'11-01-2012), la Republica de Singapur deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

(14) Amb efectes des de 28-05-2014, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 26-05- 2014), la República de Xipre deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

(15) Amb efectes des de 19-9-2015, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 08-09-2015), el Sultanat d'Oman deixa de ser considerat paradís fiscal.(Tornar)

Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència

Normativa: Art. 95 bis Llei IRPF

El règim fiscal especial denominat "Guanys patrimonials per canvi de residència"És aplicable a determinats contribuents del IRPF, titulars d'accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat, que perden la seua condició per canvi de residència es comenta al Capítol 11.

Cas pràctic

La comunitat de béns "X", el qual NIF és E28000000, està formada per dos comuners, cada uns dels quals té un percentatge de participació del 50 per 100. El comuner "I" és contribuent pel NIF i el comuner "Z" és contribuent de l'Impost sobre Societats. La comunitat de béns ha obtingut a l'exercici 2020 les següents rendes:

- 12.200 euros procedents de l'arrendament durant tot l'any d'un habitatge a un matrimoni. L'esmentat immoble va ser adquirit per l'entitat l'any 2000, ascendint el cost d'adquisició satisfet per la mateixa a 250.000 euros. La referència cadastral de l'immoble és 0052807VK4724A0003KI. El valor cadastral de l'immoble a l'exercici 2019 va ser de 58.500 euros, dels quals el 40 per 100 corresponen al valor del terra.
  Les despeses satisfetes al llarg de l'exercici 2020 per l'entitat en relació amb l'immoble han sigut les següents:
  - Rebut comunitat: 1.100 euros.
  - Rebut IBI: 360 euros.
  - Interessos derivats del finançament de l'immoble: 1.300 euros.
- 1.200 euros, en concepte d'interessos derivats d'una imposició a termini fix de dos anys i un dia. La liquidació dels esmentats interessos es va produir, al venciment del termini, el dia 2 d'octubre de 2020.
- 1.800 euros, en concepte de dividends procedent d'accions d'una entitat resident en territori espanyol. Les despeses d'administració i depòsit de les accions han ascendit a 10 euros.
- La comunitat de béns exercix una activitat econòmica empresarial el rendiment net de la qual es determina en el mètode d'estimació directa, modalitat normal. D'acord amb les dades i registres comptables de l'entitat, els ingressos de l'exercici han ascendit a 50.000 euros, sent les despeses deduïbles, incloses les amortitzacions fiscalment computables, de 20.000 euros.
- El dia 10 de gener de 2020 ha venut en borsa per 150.000 euros, descomptades les despeses inherents a l'esmentada transmissió satisfetes per l'entitat, un paquet d'accions adquirit l'1 d'octubre de 1999 per 100.000 euros, incloses les despeses inherents a l'esmentada adquisició satisfetes per l'entitat.
- El dia 15 de novembre de 2020 ha venut per 150.000,00 euros, descomptats les despeses i

tributs inherents a l'esmentada transmissió satisfets per l'entitat, un immoble no afecte a l'activitat econòmica adquirit el dia 1 d'octubre de 2001 per un import equivalent a 100.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per l'entitat. La referència cadastral de l'immoble és 9872023VH5797S0001WX i el seu valor cadastral, que no ha sigut objecte de revisió en els últims 10 anys, ascendix a l'exercici el 2020 a un import de 30.500 euros. L'immoble ha estat desocupat des de la seua adquisició.

- L'import de les retencions i ingressos a compte suportats per l'entitat van ascendir a: 570 euros (228 d'efectuats sobre els interessos i 342 euros sobre els dividends).

Determinar la renda atribuïble per l'entitat a cadascun dels seus membres i els imports que cada un d'ells ha d'incloure en la declaració anual corresponent a la seua imposició personal.

Solució:

1. Determinació per l'entitat de la renda atribuïble a cada comuner segons les normes del IRPF:

1.1. Rendiments del capital immobiliari:

- Ingressos íntegres: 12.200
- Despeses deduïbles:
  - Rebut comunitat: 1.100
  - Rebut IBI:360
  - Interessos finançament immoble: 1.300
  - Amortització immoble 3% s/(60% x 250.000,00) = 4.500

    Total despeses deduïbles: 7.260,00

- Rendiment net (12.200 – 7.260)= 4.940
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/4.940) = 2.470

1.2. Rendiments del capital mobiliari:

- Rendiment net dividends (1.800 - 10)= 1.790
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/1.790) = 895
- Rendiment net interessos:1.200
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/ 1.200) = 600

1.3. Rendiments d'activitat econòmica:

- Ingressos íntegres :50.000

- Despeses deduïbles, incloses amortitzacions:20.000
- Rendiment net (50.000 - 20.000) = 30.000
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/ 30.000) = 15.000

1.4.Guanys i pèrdues patrimonials (venda accions):

- Valor de transmissió:150.000
- Valor adquisició:100.000
- Guany patrimonial (150.000 - 100.000)= 50.000
- Renda atribuïble al comuner "I" (50% s/50.000) = 25.000
- Renda atribuïble al comuner "Z" (50% s/50.000) = 25.000

1.5. Guanys i pèrdues patrimonials (venda immoble):

- Valor de transmissió:150.000
- Valor adquisició:100.000
- Guany patrimonial (150.000 - 100.000) = 50.000
- Renda atribuïble al comuner "I" (50% s/50.000) = 25.000
- Renda atribuïble al comuner "Z" (50% s/50.000) = 25.000

1.6. Renda immobiliària imputada (immoble desocupat):

- Renda atribuïble (2% s/30.500) x (317 ÷ 365)= 529,78
- Renda atribuïble a cada comuner (50% s/ 529,78) = 264,89

1.7. Retencions i ingressos a compte:

- Atribuïbles a cadascun dels comuners (50% s/570) = 285

2. Declaració de la renda atribuïda pel comuner "I" contribuent del IRPF:

2.1. Rendiment del capital immobiliari:

- Rendiment net atribuït: 2.470
- Reducció arrendament habitatge (60% s/2.470) = 1.482
- Rendiment net computable (2.470 - 1482) = 988

2.2. Rendiment net del capital mobiliari a integrar a la base imposable de l'estalvi:

- Dividends

- Import íntegre: 900
- Despeses deduïbles imputables:5
- Interessos:
  - Rendiment net atribuït:600

Total rendiment net computable del capital mobiliari (900 + 600 – 5) = 1.495

2.3. Rendiment activitats econòmiques:

- Rendiment net atribuït:15.000

2.4. Guanys patrimonials a integrar a la base imposable de l'estalvi: (1)

- Renda imputable (25.000 + 25.000) = 50.000

2.5. Renda immobiliària imputada:

- Import atribuït: 264,89

Nota a l'exemple:

(1) En tractar-se en ambdós casos de guanys obtinguts per la transmissió d'elements patrimonials (venda d'accions i immoble) el seu import s'integra a la base imposable de l'estalvi. Amb relació als guanys i pèrdues que integren la base imposable de l'estalvi vegeu el Capítol 11.**(Tornar)**

Capítol 11.Guanys i pèrdues patrimonials

Concepte

Delimitació positiva

Normativa: Art. 33.1 i 2 Llei IRPF

D'acord amb l'article 33.1 de la Llei del IRPF són guanys i pèrdues patrimonials les variacions en el valor del patrimoni del contribuent que es posen de manifest en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell, tret que per esta Llei es qualifiquen com rendiments.

D'esta definició pot concloure's que, perquè es produïsca un guany o pèrdua patrimonial, s'han de complir els següents requisits que passem a analitzar:

1. Existència d'una alteració en la composició del patrimoni del contribuent

A títol d'exemple, **constituïxen alteracions en la composició del patrimoni** del contribuent les següents:

- Les transmissions oneroses o lucratives de béns o drets. Entre les primeres poden citar-se, com exemples, les vendes d'habitatges, locals comercials, places de garatge, finques rústiques, accions, etc. i, entre les segones, les herències, llegats i donacions.
- La incorporació al patrimoni del contribuent de diners, béns o drets que no deriven d'una transmissió prèvia. És el cas, entre d'altres, de l'obtenció de premis de qualsevol tipus, ja siguen en metàl·lic o en espècie, de subvencions, etc.
- Les permutes de béns o drets.
- Les pèrdues degudament justificades en elements patrimonials.

Per contra, **la Llei estima que no hi ha alteració en la composició del patrimoni i, per tant, no es produirà guany o pèrdua patrimonial** alguna en les següents operacions, sempre que l'adjudicació es corresponga amb la respectiva quota de titularitat:

a. Divisió de la cosa comuna.

b. Dissolució de la societat de guanys o extinció del règim econòmic matrimonial de

participació.

c. Dissolució de comunitats de béns o separació de comuners.

> **Excessos d'adjudicació a la dissolució de les comunitats de béns o separació de comuners**
>
> Perquè l'exercici de l'acció de divisió de la cosa comuna o la dissolució de les comunitats de béns no implique una alteració en la composició del patrimoni, és precís que les adjudicacions que es duguen a terme en desfer-se la indivisió o en l'extinció del condomini es corresponguen amb la quota de titularitat, ja que, en el cas que s'atribuïsquen a un dels copropietaris o comuners béns o drets per més valor a què corresponga a la seua quota de titularitat, existirà una alteració patrimonial en l'altre o altres copropietaris o comuners, podent generar-se, en el seu cas i en funció de les variacions de valor que haguera pogut experimentar l'immoble, un guany o una pèrdua patrimonial.

En estos tres supòsits (divisió de la cosa comuna, dissolució de la societat de guanys o extinció del règim econòmic matrimonial de participació i dissolució de comunitats de béns o separació de comuners) no es podrà procedir a l'actualització dels valors dels béns o drets rebuts, per la qual cosa estos conservaran els seus originaris valors i dates d'adquisició.

d. Així mateix, d'acord amb l'establit en la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), s'estimarà que no hi ha alteració en la composició del patrimoni en el lliurament dels valors en préstec ni en la devolució d'altres tants valors homogenis al venciment del préstec en els termes i amb els requisits establits en l'esmentada disposició addicional.

> Tinga's en compte que la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), ha derogat en el que es referix només a l'esmentat impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que establix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors. Per tant, el tractament fiscal previst en l'esmentada disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari siga un contribuent pel IRPF es manté vigent.

Important: *respecte als* ***excessos d'adjudicació a la dissolució de les comunitats de béns o separació de comuners*** *s'ha de tindre en compte la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 7 de juny de 2018, en unificació de criteri, els criteris del qual es recullen en l'el* *quadre resum a què pot accedir al final del capítol*.

2. Que com a conseqüència de l'esmentada alteració es produïsca una variació en el valor del patrimoni del contribuent

La mera variació en el valor del patrimoni del contribuent no pot qualificar-se de guany o pèrdua patrimonial si no va acompanyada de la corresponent alteració en la seua composició. Així, la revalorització o pèrdua de valor de determinats béns com, per exemple, accions, béns immobles, etc., la titularitat dels quals corresponga al contribuent, no origina guany o pèrdua patrimonial a efectes fiscals fins que la mateixa es materialitze per al contribuent.

3. Que no existisca norma legal que expressament exceptue de gravamen l'esmentat guany o la faça tributar com a rendiment

Distingim entre:

A. Supòsits de guanys patrimonials exceptuats de gravamen

Com supòsits de guanys patrimonials exceptuats de gravamen poden citar-se, entre altres, els següents:

- **Indemnitzacions** com a conseqüència de **responsabilitat civil** per danys personals en la quantia legal o judicialment reconeguda.

  Vegeu esta exempció del article 7.d) Llei IRPF al Capítol 2 d'este Manual.

- **Premis** literaris, artístics o científics, rellevants, expressament declarats exempts.

  Vegeu esta exempció del article 7.l) Llei IRPF al Capítol 2 d'este Manual.

- **Premis de les loteries i apostes** organitzades per la Societat Estatal de Loteries i Apostes de l'Estat i per les Comunitats Autònomes, Creu Roja i Organització Nacional de Cecs, així com els organitzats per determinats organismes públics o entitats establides en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, l'import íntegre del qual a l'exercici 2020 siga igual o inferior a 40.000 euros o fins a l'esmentat import quan es tracte de premis que superen 40.000 euros.

  Els premis **l'import íntegre del qual siga superior a 40.000**, se sotmetran a tributació respecte de la part del mateix que excedisca de l'esmentat import.

  Esta exempció serà d'aplicació sempre que la quantia del desè, fracció, cupó de loteria o de l'aposta efectuada, siga de, almenys, **0,50 euros**. En cas que fora **inferior a 0,50 euros**, la quantia màxima exempta es reduirà de forma proporcional.

  En el supòsit que el premi anara de titularitat compartida, la quantia exempta es prorratejarà entre els cotitulars en funció de la quota que els corresponga.

> ***Important**: a partir de l'1 de gener de 2013 estos premis que estaven totalment exempts passen a estar subjectes al IRPF mitjançant un gravamen especial del 20 per 100 que s'exigirà de forma independent respecte de cada dècim, fracció o cupó de loteria o aposta premiats (disposició addicional trentena tercera.2 de la Llei del IRPF).*

- **Indemnitzacions** satisfetes per les **Administracions públiques per danys personals** com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, quan vinguen establides d'acord amb els procediments previstos en les Lleis 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (BOE de 2 d'octubre) i 40/2015, d'1 d'octubre, de Règim Jurídic del Sector Públic (BOE de 2 d'octubre).

  Vegeu esta exempció del article 7.q) Llei IRPF al Capítol 2 d'este Manual.

B. Supòsits de guanys patrimonials que, per expressa disposició de la Llei del IRPF, tributen com rendiments

Com supòsits de **guanys patrimonials que, per expressa disposició de la Llei del IRPF, tributen com rendiments** poden citar-se, entre altres, els següents:

- Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles, que es qualifiquen legalment com a rendiments de capital immobiliari.
- Valors o participacions que representen la participació en els fons propis d'una entitat, que constituïxen rendiments del capital mobiliari.
- Transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens, que únicament generen rendiments del capital mobiliari.
- Resultats derivats d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, que donen lloc a rendiments del capital mobiliari, tret que provinguen de sistemes de previsió social, en el cas dels quals originen rendiments de treball.

  Els sistemes de previsió social les prestacions del qual constituïxen rendiments del treball es detallen al Capítol 3 d'este Manual.

Delimitació negativa

Normativa: Art. 33.3 Llei IRPF

En determinats supòsits, malgrat haver-se produït una variació en la composició i en el valor del patrimoni del contribuent, la Llei del IRPF estima **que no existix guany o pèrdua patrimonial**

.Els esmentats supòsits són els següents:

a) Reduccions del capital social

Cap de les modalitats de reducció del capital social, no origina, de forma immediata, un guany o pèrdua patrimonial derivada de l'esmentada operació, sinó que esta es generarà quan es transmeten els valors o participacions afectats per la reducció del capital social, produint-se com a conseqüència un diferimiento en la tributació d'estes rendes.

> D'acord amb el disposat als articles 317 i següents del text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3), que deroga, amb efectes d'1 de setembre de 2010, el text refós de la Llei de Societats Anònimes, la reducció del capital pot tindre per finalitat la devolució d'aportacions, la condonació de dividends passius, la constitució o l'increment de la reserva legal o de reserves voluntàries o el restabliment de l'equilibri entre el capital i el patrimoni de la societat disminuït per conseqüència de pèrdues. La reducció podrà realitzar-se mitjançant la disminució del valor nominal de les accions, la seua amortització o la seua agrupació per a bescanviar-les.

No obstant això, en els supòsits de reducció de capital amb devolució d'aportacions als socis poden produir-se efectes fiscals immediats, ja que l'import de la devolució d'aportacions, o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts, si es reben en espècie, minorarà el valor d'adquisició dels valors o participacions afectats (tenint en compte que es consideren afectats els adquirits en primer lloc) fins a la seua anul·lació. L'excés que poguera resultar, tributarà com a rendiment del capital mobiliari en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió.

Si la reducció de capital procedix de beneficis no distribuïts, la totalitat de les quantitats percebudes tributaran com dividends. A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació

> El tractament fiscal aplicable en els supòsits de reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuats posteriorment al 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV), es comenta al Capítol 5 d'este Manual.

També poden produir-se efectes fiscals immediats en el cas de reducció de capital que tinga per finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats.

> Assenyalar que si bé l'article 33.3 Llei IRPF es referix a la Directiva 2004/39/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, l'esmentada directiva ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE

En este cas l'article 33.3 de la Llei del IRPF considera rendiment del capital mobiliari l'import

obtingut o el valor de mercat dels béns rebuts, fins al límit de la diferència positiva entre el valor de la participació segons els fons propis corresponents a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de reducció de capital i el valor d'adquisició del títol. Ara bé, l'excés sobre este límit minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a anul·lar-lo i si el percebut supera també l'import del valor d'adquisició, el nou excés, tributarà com rendiments del capital mobiliari.

Els rendiments del capital mobiliari en el cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital amb devolució d'aportacions que no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació, es comenten al Capítol 5 d'este Manual, dins de l'apartat "Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat".

Regles aplicables a les accions afectades per reducció del capital social.

Normativa: Art. 33.3 i disposició addicional huitena Llei IRPF

A efectes de determinar l'import del futur guany o pèrdua patrimonial, la Llei del IRPF incorpora regles precises per tal d'identificar els valors o participacions afectats per la reducció de capital i les repercussions fiscals que esta origina en els valors d'adquisició i en el de transmissió dels valors o participacions no admesos a negociació que es transmeten posteriorment a la reducció del capital.

- Si la reducció del capital social, qualsevol que siga la seua finalitat, s'instrumenta mitjançant l'amortització dels valors o participacions, es consideraran amortitzades les accions adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició es distribuirà proporcionalment entre els restants valors homogenis que romanguen en el patrimoni del contribuent.
- Quan la reducció del capital social s'efectue per altres mitjans com, per exemple, reduint el valor nominal de les accions i no afecte per igual a tots els valors o participacions en circulació del contribuent, s'entendrà referida a les adquirides en primer lloc.

  En cas contrari, la reducció de capital s'entendrà produïda a cada una de les accions o participacions en les que s'haja efectuat.

- Quan es transmeten valors o participacions no admeses a negociació posteriorment a una reducció de capital instrumentada mitjançant una disminució del valor nominal que no afecte per igual a tots els valors o participacions, es considerarà com a valor de transmissió el que correspondria en funció del valor nominal que resulte de l'aplicació del previst en el paràgraf anterior. En el cas que el contribuent no haguera transmés la totalitat dels seus valors o participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió corresponent al valor nominal dels valors o participacions efectivament transmesos i el valor de transmissió, es minorarà del valor d'adquisició dels restants valors o participacions homogenis fins a la seua anul·lació.L'excés que poguera resultar tributarà com a guany patrimonial.

b) Transmissions lucratives a causa de mort del contribuent

En els supòsits de transmissions lucratives per mort del contribuent, la Llei exclou de gravamen el possible guany (denominat "plusvàlua del mort") o pèrdua patrimonial que puga produir-se per la transmissió del seu patrimoni als seus hereus, amb independència de qui siga el beneficiari de

la successió.

c) Transmissions lucratives "inter vivos" (donacions) d'empreses o participacions

Este supòsit es referix a les donacions en favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'empreses individuals o de participacions en entitats del donant a les que siga d'aplicació la reducció del 95 per 100 contemplada en l'apartat 6 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions (BOE del 19).

L'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions, disposa:

6. En els casos de transmissió de participacions "inter vivos", en favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'una empresa individual, un negoci professional o de participacions en entitats del donant als que siga d'aplicació l'exempció regulada en l'apartat huité de l'article 4 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, s'aplicarà una reducció en la base imposable per a determinar la liquidable del 95 per 100 del valor d'adquisició, sempre que es presenten les condicions següents:

a) Que el donant tinguera seixanta-cinc o més anys o es trobara en situació d'incapacitat permanent, en grau d'absoluta o gran invalidesa.

b) Que, si el donant vinguera exercint funcions de direcció, deixara d'exercir i percebre remuneracions per l'exercici de les esmentades funcions des del moment de la transmissió.

A estos efectes, no s'entendrà compresa entre les funcions de direcció la mera pertinença al Consell d'Administració de la societat.

c) Quant al donatari, haurà de mantindre l'adquirit i tindre dret a l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni durant els deu anys següents a la data de l'escriptura pública de donació, tret que morira dins d'este termini.

Així mateix, el donatari no podrà realitzar actes de disposició i operacions societàries que, directament o indirectament, puguen donar lloc a una minoració substancial del valor de l'adquisició. L'esmentada obligació també resultarà d'aplicació en els casos d'adquisicions "mortis causa" a què es referix la lletra c) de l'apartat 2 d'este article.

En el cas de no complir-se els requisits a què es referix el present apartat, s'haurà de pagar la part de l'impost que s'haguera deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada i els interessos de demora."

Respecte a l'article 4.8 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni a què al·ludix l'article 26.6 transcrit vegeu-se l'apartat "Patrimoni empresarial i professional" de les exempcions generals de l'article 4 de l'esmentada Llei, dins del capítol 2 del Manual pràctic de l'Impost sobre el Patrimoni 2020.

Tractant-se d'elements patrimonials que s'afecten pel contribuent a l'activitat econòmica posteriorment a la seua adquisició hauran d'haver estat afectes ininterrompudament durant,

almenys, els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

> En estes adquisicions, el donatari se subrogarà en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició dels esmentats béns (Art. 36 Llei IRPF)

d) Extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns

S'estimarà que no existix guany o pèrdua patrimonial en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produïsquen compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

> A estos efectes s'ha de tindre en compte que la pensió compensatòria és la definida a l'article 97 del Codi Civil, com aquella pensió a què té dret el cònjuge a qui la separació o divorci produïsca desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que implique un empitjorament en la seua situació anterior en el matrimoni.

Estes compensacions no donaran dret a reduir la base imposable del pagador ni constituirà renda per al perceptor.

Este supòsit no podrà donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets adjudicats.

e) Aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat

S'estimarà que no existix guany o pèrdua patrimonial a les aportacions als patrimonis protegits constituïts en favor de les persones amb discapacitat

El règim tributari de les aportacions als esmentats patrimonis, tant per als titulars dels mateixos com per als aportantes que siguen familiars de la persona amb discapacitat, es comenten als Capítols 3 i 13, respectivament, d'este Manual

Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren a la base imposable del IRPF

Per expressa disposició legal, els guanys i pèrdues patrimonials que a continuació se citen no s'integren a la base imposable del IRPF i, en conseqüència, no se sotmeten a tributació per este impost.

Guanys patrimonials no subjectes al IRPF

Guanys patrimonials subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Normativa: Art. 6.4 Llei IRPF

Es declara no subjectes al IRPF, per a evitar la doble imposició sobre les mateixes, els guanys patrimonials derivats de l'acceptació de donacions, herències o llegats per estar subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions-

Part dels guanys patrimonials generats anteriorment a 20 de gener de 2006 derivades d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994.

Normativa: disposició transitòria novena Llei IRPF

No està subjecte al IRPF la part del guany patrimonial (no així les pèrdues) generada anteriorment a 20 de gener de 2006 derivada d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques que a 31 de desembre de 1996 haurien romàs en el patrimoni del contribuent un període de temps, arredonit per excés, superior a:

- **5 anys**, en el cas d'accions admeses a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, a excepció de les accions representatives del capital social de Societats d'Inversió Mobiliària i Immobiliària.

  Assenyalar que la Directiva 2004/39/CE a la que es referix la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

- **10 anys**, si es tracta de béns immobles i drets sobre els mateixos o valors de les entitats compreses a l'actual article 314 del text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), a excepció de les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les Societats o Fons d'Inversió Immobiliària.

  L'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, juntament amb la resta de les seues disposicions s'han incorporat al text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

- **8 anys**, per a la resta de béns i drets.

Important: *des d'1 de gener de 2015 s'establix per a tots els elements patrimonials als que resulte d'aplicació l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió. La seua aplicació es comenta en l'epígraf "Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials"D'este capítol.*

Guanys patrimonials exempts

Estan exemptes del IRPF els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de:

A. Donacions de béns amb dret a deducció en la quota

Normativa: Art. 33.4.a) Llei IRPF

Els guanys patrimonials que puguen derivar-se de les donacions de béns que complisquen els requisits exigits per a donar dret a practicar la deducció corresponent en la quota, es declaren exempts per al donant, per la qual cosa no s'han d'integrar a la declaració

> Vegeu, dins del Capítol 16, en l'apartat "Deducció per donatius" els requisits i condicions relatius a les donacions de béns.

B. Transmissió de vivenda habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o de gran dependència

Normativa:Art. 33.4.b) i disposició addicional quinzena de la Llei del IRPF

No s'ha d'integrar a la base imposable, el guany derivat de la transmissió, onerosa o lucrativa, de la vivenda habitual de contribuents majors de 65 anys, tant si la vivenda habitual es transmet a canvi d'un capital com si ho és a canvi d'una renda, temporal o vitalici.L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nuda propietat de la vivenda habitual pel seu titular major de 65 anys, reservant-se este l'usdefruit vitalici sobre l'esmentat habitatge.

> A diferència de l'anterior, quan el ple domini d'un habitatge es troba desmembrat entre nus propietari i usufructuari, a cap d'ells no li resultarà d'aplicació les exempcions previstes en ocasió de la transmissió de la mateixa, encara en el cas que es tracte de la seua vivenda habitual.

En idèntics termes, també es declara exempt el guany patrimonial derivat de la transmissió de la vivenda habitual realitzada per persones en situació de dependència severa o gran dependència de conformitat amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

Important: *als exclusius efectes de l'aplicació d'esta exempció, s'entendrà que el*

contribuent està transmetent la seua vivenda habitual quan la mateixa constituïsca la seua vivenda habitual en eixe moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.

Vegeu el concepte de vivenda habitual a efectes d'esta exempció que conté la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de IRPF

C. Lliurament de béns del Patrimoni Històric en paga del IRPF

Normativa: Art. 33.4.c) Llei IRPF

En els supòsits en què el pagament del deute tributari corresponent al IRPF es realitze, d'acord amb el disposat a l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol, mitjançant lliurament de béns integrants de l'esmentat Patrimoni Històric, està exempta del IRPF el guany patrimonial que puga posar-se de manifest per diferència entre el valor d'adquisició del bé entregat i l'import del deute tributari.

D. Dació en paga de la vivenda habitual

Normativa: Art. 33.4.d) de la Llei del IRPF

Es declara exempta del IRPF el guany patrimonial en el qual es presenten les següents circumstàncies:

a. Que es pose de manifest en ocasió de la transmissió de la vivenda habitual del deutor o del garant del deutor.
b. Que la transmissió de l'habitatge es realitze per dació en pagament o en execucions hipotecàries judicials o notarials.
c. Que la seua finalitat siga la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaiga sobre l'esmentada vivenda habitual, contrets amb entitats de crèdit o qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.
d. En tot cas serà necessari que el propietari de la vivenda habitual no dispose d'altres béns o drets en prou quantia per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

E. Guanys patrimonials procedents de la transmissió de determinats immobles

Normativa:disposició addicional trenta-setena de la Llei del IRPF

Estaran exemptes en un 50 per 100 els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol onerós entre el 12 de maig de 2012 i el 31 de desembre de 2012.

L'exempció arriba a immobles urbans tant afectes com no afectes a activitats econòmiques.

Esta exempció parcial no resulta aplicable quan el contribuent haguera adquirit o transmés l'immoble al seu cònjuge, a qualsevol persona unida a ell per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, a una entitat respecte de la qual es produïsca, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment citades, alguna de les circumstàncies establides a l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

En els supòsits de reinversió quan l'immoble transmés siga la vivenda habitual del contribuent i l'import reinvertit siga inferior al total del percebut en la transmissió, s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, una vegada aplicada l'exempció prevista en esta disposició addicional, que corresponga a la quantitat reinvertida en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió de vivenda habitual en l'article 38 de la Llei del IRPF.És a dir, s'aplicarà en primer lloc l'exempció del 50 per 100 del guany obtingut en la transmissió.De l'altre 50 per 100 del guany estarà exempta la part proporcional que corresponga a la quantitat reinvertida.

Les condicions i requisits per a l'aplicació d'esta exempció, es comenten en l'apartat Guanys exclosos de graven en supòsits de reinversió, d'este mateix Capítol.

F. Exempció per a accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides abans del 29 de setembre de 2013

Normativa: disposició transitòria vint-i-setena Llei IRPF

Els contribuents que obtinguen guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió, d'accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides des del 7 de juliol de 2011 fins al 29 de setembre de 2013, i que hagen romàs en el patrimoni del contribuent per un període superior a tres anys (explicats de data a data) podran aplicar l'exempció prevista en la **disposició addicional trenta-quatrena de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sempre que es complisquen els requisits i condicions establits en l'esmentada disposició addicional.

G. Rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals

Normativa: disposició addicional quaranta-tresena Llei IRPF

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posen de manifest en procediments concursals de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, i des de l'1 de setembre de 2020,en el Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal, com a conseqüència de:

1. **Lleves i dacions en paga de deutes establits en**:

   - Conveni aprovat judicialment.

- Acord de refinançament judicialment homologat a què es referix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, recull el Títol II del llibre segon, articles 596 a 630, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal,
- Acord extrajudicial de pagaments a què es referix el Títol X de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, regula el Títol III del llibre segon, articles 631 a 694, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

2. **Exoneracions del passiu insatisfet** que es referix l'article 178 bis de la Llei 22/2003 i des de l'1 de setembre de 2020, el Capítol II del Títol XI del llibre primer, articles 486 a 502, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

   En tots els casos és requisit necessari perquè les rendes es declaren exemptes que **els deutes no deriven de l'exercici d'activitats econòmiques**.

   En el cas de deutes que deriven de l'exercici d'activitats econòmiques el seu règim està previst en la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

   Respecte al criteri d'imputació en el cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats, quan adquirisca eficàcia una lleva establida en un acord de refinançament judicialment homologable , o en un acord extrajudicial de pagaments, vegeu l'article 14.2.k) de la Llei del IRPF.

Pot consultar-se, amb efectes merament informatius, la taula de correspondències dels preceptes de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, amb els del text refós de la Llei Concursal, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, en virtut de la disposició addicional tercera del mateix, a través de la pàgina web dels Ministeris de Justícia i d'Assumptes Econòmics i Transformació Digital.

H. Ajudes per a compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital

Normativa: disposició addicional cinquena Llei del IRPF

No s'integraran a la base imposable d'este Impost, les ajudes concedides en virtut dels disposat al Reial Decret 920/2014, de 31 d'octubre, pel qual es regula la concessió directa de subvencions destinades a compensar els costos derivats de la recepció o accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

I. Guanys exempts per reinversió

Normativa: Art. 38 Llei del IRPF

Vegeu el seu apartat específic en este Capítol.

Pèrdues patrimonials que no es computen fiscalment com a tals

Normativa: Art. 33.5 Llei LIRPF

No es computaran com pèrdues patrimonials les següents:

A. Les no justificades.

B. Les degudes a transmissions lucratives per actes “inter vivos” o a liberalitats.

C. Les degudes al consum.

Així en el cas de béns peribles o, quan es tracta de béns de consum durador, no es computaran per ser degudes al consum, les pèrdues de valor que vengen donades per la seua utilització normal. Per exemple, si s'adquirix un vehicle per 15.000 euros i es ven, transcorreguts cinc anys, per 4.800 euros, coincident amb el seu valor de mercat, no s'ha produït en realitat cap pèrdua patrimonial a efectes fiscals, ja que la diferència de valor es deu a la depreciació per l'ús de l'esmentat vehicle.

D. Les degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que excedisquen dels guanys obtinguts en el joc en el mateix període.

> El còmput dels guanys i pèrdues obtingudes en el joc es realitza de forma global (les obtingudes pel contribuent en el període impositiu) prenent-se els guanys i pèrdues dels diferents jocs.

En cap cas no es computaran les pèrdues derivades de la participació en els jocs a què es referix la disposició addicional trenta-tresena de la Llei del IRPF, que són els següents:

a. Els premis de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loteries i Apostes de l'Estat i pels òrgans o entitats de les Comunitats Autònomes, així com dels sortejos organitzats per la Creu Roja Espanyola i de les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cecs Españoles.
b. Els premis de les loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establits en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que perseguisquen objectius idèntics als dels organismes o entitats assenyalats en la lletra anterior.

Així mateix, s'ha de tindre en compte que els premis derivats de programes desenvolupats en mitjans de comunicació en els quals no es realitze cap tipus de desemborsament econòmic per a

participar-hi, i els premis derivats de combinacions aleatòries amb finalitats publicitàries o promocionals tampoc podran minorar-se en l'import de pèrdues obtingudes en el joc.

Atenció: *efectes del previst a l'article 33.5 d) de la Llei del IRPF, es considerara aplicable la definició de joc a què es referix l'article 3.a) de la Llei 13/2011, de 27 de maig, de regulació del joc, conforme al qual s'entén per joc tota activitat en la qual s'arrisquen quantitats de diners o objectes econòmicament avaluables en qualsevol forma sobre resultats futurs i incerts, dependents en alguna mesura de l'atzar, i que permeten la seua transferència entre els participants, amb independència que predomine en ells el grau de destresa dels jugadors o siguen exclusiva o fonamentalment de sort, envit o atzar. Els premis podran ser en metàl·lic o especie depenent de la modalitat de joc.*

E. Les derivades de transmissions amb recompra de l'element patrimonial transmés.

No podran integrar-se a efectes liquidatoris com pèrdues patrimonials al mateix exercici en què es generen les derivades de la transmissió d'elements patrimonials, quan es tornen a adquirir en un termini determinat els mateixos elements patrimonials transmesos o, en el supòsit que els elements transmesos foren valors o participacions, quan s'adquirisquen valors o participacions homogenis.

Tenen esta consideració, aquells que procedisquen d'un mateix emissor i formen part d'una mateixa operació financera o responguen a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, que tinguen igual naturalesa i règim de transmissió i atribuïsquen als seus titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es veurà afectada per l'eventual existència de diferències entre ells pel que fa al seu import unitari;dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus;procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors;o qualssevol altres aspectes de naturalesa accessòria.En particular, l'homogeneïtat no resultarà alterada pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

L'aplicació d'esta norma cautelar està condicionada que la recompra es realitze en els **següents terminis**:

a. **Dos mesos anteriors o posteriors a** les transmissions, tractant-se de valors o participacions admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004 relativa als mercats d'instruments financers.

   Tinga en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

b. **Un any anterior o posterior a les transmissions**, quan es tracte de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors anteriorment citats.

c. **Un any posterior a la transmissió**, tractant-se d'altres elements patrimonials. Es pot precisar que en tot cas s'ha d'adquirir el mateix element patrimonial transmés.

La pèrdua patrimonial obtinguda, que haurà de ser declarada i quantificada en la declaració de l'exercici en el qual s'haja generat, s'integrarà a efectes liquidatoris quan es transmeta l'element patrimonial adquirit o, tractant-se de valors o participacions, a mesura que es transmeten els valors o participacions que romanguen en el patrimoni del contribuent.

Exemples

Exemple 1: Donació d'accions

Senyora P.S.M. va adquirir en Borsa el dia 1 de desembre de 1998 un paquet d'accions de la Societat Anònima "Z" per un import equivalent a 6.000 euros. El dia 30 d'octubre de 2020 les va donar al seu fill, amb motiu del seu vinté aniversari.

La valoració de les accions en l'esmentada data, segons la seua cotització al mercat oficial, va ascendir a 7.500 euros, quantitat esta que el fill va declarar com a valor de les mateixes a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions.

Solució:

En esta operació s'han produït dos guanys patrimonials:

- La primera d'elles és l'obtinguda per la senyora P.S.M. ja que, malgrat haver donat les accions al seu fill i no haver obtingut res a canvi, el valor de mercat de les mateixes durant el temps en què van estar en el seu poder va augmentar en 1.500 euros, quantitat que constituïx un guany patrimonial subjecte al IRPF, que s'ha d'entendre imputable la senyora P.S.M. en efectuar la transmissió de les mateixes.
- El segon guany és l'obtingut pel seu fill i la quantia del qual ascendix a 7.500 euros, quantitat esta que coincidix amb el valor de mercat de les accions rebudes. Tanmateix, este guany no està subjecte al IRPF, sinó a l'Impost sobre Successions i Donacions en el qual el fill té la consideració de subjecte passiu.

Exemple 2: Disolución de les comunitats de béns

Senyora R.L.M. i senyora G.L.M. són germanes i van adquirir el juny de 1995 per herència del seu pare una finca rústica la valoració de la qual a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions va ascendir a un import equivalent a 3.000 euros, ascendint les despeses de

notaria, registre i Impost sobre Successions i Donacions a l'equivalent a 500 euros.

El març de 2020 decidixen dividir la finca en dues parcel·les iguals i adjudicar-se cada una en ple domini la corresponent, que es valora en l'escriptura pública de divisió en 30.000 euros.

Solució:

Com l'actuació realitzada per les germanes ha consistit únicament en la divisió de la cosa comuna, no es produïx en eixe acte guany patrimonial per a cap d'elles. Cada una de les parcel·les en què s'ha dividit la finca s'incorpora al patrimoni de cada germana pel seu valor originari, (3.000 + 500) ÷ 2 = 1.750 euros, i amb l'antiguitat de juny de 1995.

Exemple 3: Donació d'empresa individual

El senyor J.V.C, de 65 anys, ha donat al seu fill la seua empresa individual fundada feia 30 anys. L'empresa complix els requisits contemplats en la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni per a la seua exempció, així com els exigibles per a l'aplicació de la reducció del 95 per 100 contemplada en la Llei de l'Impost sobre Successions i Donacions.

Solució:

En la transmissió lucrativa de l'empresa el fill (donatari) podrà aplicar la reducció del 95 per 100 contemplada a l'article 20.6 de la Llei de l'Impost sobre Successions i Donacions.

El pare (donant) no obtindrà guany o cap pèrdua patrimonial en la transmissió de la seua empresa, subrogant-se el donatari en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició dels béns integrants de l'empresa. En definitiva, es produïx un diferimiento en la tributació que es posarà de manifest quan el donatari efectue la transmissió dels respectius elements patrimonials.

Exemple 4: Transmissió de vivenda habitual per majors de 65 anys

El matrimoni format pel senyor M.P.T. i senyora J.L.C., de 70 i 68 anys d'edat, respectivament, han venut la seua vivenda habitual el 25 de maig de 2020 per un import de 250.000 euros.

L'esmentat habitatge va ser adquirit per ambdós cònjuges en règim de societat legal de guanys el 13 de març de 1980 per un import equivalent a 60.000 euros inclosos, les despeses i tributs inherents a l'esmentada adquisició.

Determinar les conseqüències fiscals de l'esmentada transmissió.

Solució:

En tindre ambdós esposos una edat superior a 65 anys, el guany patrimonial derivat de la transmissió de la seua vivenda habitual està exempt del IRPF

Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals

Derivades de transmissions oneroses o lucratives

Regles generals de càlcul

Normativa:Arts. 34 a 36 Llei IRPF i 40 Reglament

> ***Atenció:*** *tenganse en compte els quadres-resum de les regles generals que figuren al final d'esta apartat.*

La determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials que procedisquen de la transmissió, onerosa o lucrativa, d'elements patrimonials **no afectes** ve determinada per la **diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició** dels elements patrimonials.

> **Precisió:** per a la determinació de l'import del guany o pèrdua patrimonial que procedisca de la transmissió d'elements patrimonials afectes vegeu-se l'apartat normes específiques de valoració d'este Capítol.

A. Valor d'adquisició

El valor d'adquisició estarà format per la suma de:

a. El **import real** pel que l'esmentada adquisició s'haguera efectuat o, quan la mateixa haguera sigut a títol lucratiu o gratuït (herència, llegat o donació), pel **declarat o el comprovat administrativament** a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que este puga excedir del valor de mercat.

> En les transmissions lucratives d'empreses o participacions a què es referix l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions (BOE del 19), el valor d'adquisició coincidirà amb l'originari del donant ja que el donatari se subroga en la posició d'aquell respecte dels valors i dates d'adquisició dels esmentats béns.

b. El **cost de les inversions i millores** efectuades en els béns adquirits, sense que es computen, a estos efectes, les despeses de conservació i reparació.

Té la consideració de millora, a estos efectes, la indemnització que satisfà el propietari al seu llogater perquè este desallotge l'immoble.

c. Els **despeses** (comissions, Fedatari públic, Registre, etc.) **i tributs inherents a l'adquisició** (Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, IVA o Impost sobre Successions o Donacions si l'adquisició es va realitzar a títol gratuït), exclosos els

interessos que hagueren sigut satisfets per l'adquirent.

d. De la suma corresponent a les anteriors quantitats **es restarà, l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles**, computant-se en tot cas la **amortització mínima**.

   L'amortització mínima és la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que corresponga, segons cada cas.

   Per a immobles arrendats, l'import de l'amortització mínima es determina aplicant l'1,5 per 100 fins al 31 de desembre de 1998; el 2 per 100 fins a 31 de desembre de 2002, i el 3 per 100 des d'1 de gener de 2003.

En relació amb el còmput de les amortitzacions, s'ha de tindre en compte que:

- No és procedent computar amortització per aquells béns no susceptibles de depreciació com, per exemple, els terrenys, els valors mobiliaris, etc.
- Les amortitzacions "fiscalment deduïbles" corresponen als immobles o mobles afectes a activitats econòmiques, als immobles o mobles arrendats o sotsarrendats, a drets reals d'ús i gaudi sobre béns immobles, als supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constituïsca activitat econòmica i a l'arrendament de negocis o mines o subarrendaments. En estos casos, l'amortització mínima es computarà, amb independència de la seua efectiva consideració com a despesa.
- Tractant-se de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera com a valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagueren sigut fiscalment deduïbles, **sense perjudici de l'amortització mínima** a què ens hem referit abans**.**
- Tractant-se de béns immobles que hagen sigut arrendats es considerarà que les amortitzacions complixen el requisit d'efectivitat quan, el cada any, no excedisquen del resultat d'aplicar el percentatge del 3 per 100 sobre el més gran dels següents valors: cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, exclòs el valor del terra. Quan no es conega el valor del terra, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del terra i de la construcció de cada any.

  En el cas de béns immobles adquirits a títol lucratiu s'ha de tindre en compte que el cost d'adquisició satisfet és l'import dels tributs satisfetes més les despeses inherents a l'adquisició i, en el seu cas, la totalitat de les inversions i millores efectuades. Però no el valor a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions.

B. Valor de transmissió

El valor de transmissió estarà format per:

a. L'import real pel que l'alienació s'haguera efectuat o el valor declarat o, en el seu cas, el comprovat administrativament a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions quan la transmissió s'haguera realitzat a títol lucratiu o gratuït, sense que este puga excedir del valor de mercat.

   Per import real del valor d'alienació es prendrà l'efectivament satisfet, sempre que no

resulte inferior al valor normal de mercat, en el cas del qual prevaldrà este.

b. De la quantitat anterior podran deduir-se les despeses i tributs inherents a la transmissió, exclosos els interessos, quan hagueren resultat satisfets pel transmitent.

C. Supòsit especial: transmissió d'elements patrimonials en els quals s'hagen realitzat millores en un any diferent al de la seua adquisició

Tractant-se d'elements patrimonials sobre els quals s'hagen realitzat millores en un any diferent al de la seua adquisició, serà precís distingir la part del valor de transmissió que corresponga a l'element patrimonial i a la millora o millores realitzades, per tal de determinar, de forma separada i independent, tant els guanys o pèrdues patrimonials derivades d'un i altres, com la reducció que, en el seu cas, resulte aplicable. A estos efectes, prendran com valors i dates d'adquisició els que corresponguen, respectivament, a l'element patrimonial i a cada una de les millores realitzades.

En conseqüència, els guanys o pèrdues patrimonials així determinades podran tindre diferents períodes de generació, resultant també diferents els percentatges reductors que, en el seu cas, siga procedent aplicar sobre els guanys patrimonials en funció de les antiguitats que tingueren a 31 de desembre de 1996, l'element patrimonial pròpiament dit i cada una de les millores realitzades, tenint en compte que si s'hagueren efectuat millores en els elements patrimonials transmesos es prendrà com a període de permanència d'estes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que intervinguen entre la data en què s'hagueren realitzat i el 31 de desembre de 1996, arredonit per excés.

Esquemes-resum

Els components dels respectius valors d'adquisició i transmissió dels diferents elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques, segons es tracte de transmissió onerosa o lucrativa, són els que s'indiquen en els quadres següents:

a) Esquema - resum:transmissió onerosa

Normativa: N'articule 35 de la Llei de IRPF

(+) Import real de l'adquisició.

(+) Inversions i millores efectuades en els béns adquirits.

(+) Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent.

(-) Amortitzacions (immobles o mobles arrendats i drets sobre els mateixos, així com en els supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constituïsca activitat econòmica).

= Valor d'adquisició

(+) Import real de la transmissió sempre que no resulte inferior al valor de mercat., en el cas del qual, preval este.

(-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

= Valor de transmissió

b) Esquema - resum:transmissió lucrativa

Normativa: N'articule 36 de la Llei de IRPF

(+) Valor d'adquisició a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions amb el límit del valor de mercat.

(+) Inversions i millores efectuades en els béns adquirits.

(+) Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent.

(-) Amortitzacions (immobles o mobles arrendats i drets sobre els mateixos, així com en els supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constituïsca activitat econòmica).

= Valor d'adquisició

(+) Import real de la transmissió (o Valor de Transmissió a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions amb el límit del valor de mercat.

(-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

= Valor de transmissió

Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits anteriorment a 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment)

Normativa:disposició transitòria novena Llei IRPF

Una vegada determinat el guany patrimonial obtingut, aplicant les regles generals comentades en l'apartat anterior o, en el seu cas, alguna de les normes especials que s'examinen en el següent apartat, el seu import pot ser objecte de reducció per aplicació dels corresponents percentatges reductors o d'abatiment del règim transitori, sempre que el valor del conjunt de les transmissions realitzades a partir d'1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació dels percentatges no supere 400.000 euros.

1. Requisits per a l'aplicació del règim transitori

Els requisits que s'han de complir per a l'aplicació dels percentatges reductors o d'abatiment sobre l'import dels guanys patrimonials són els següents:

a. Que els guanys patrimonials procedisquen de transmissions, oneroses o lucratives, de béns o drets o bé de l'extinció de drets.

Per tant, no resulten aplicables els percentatges de reducció als guanys que es posen de manifest com a conseqüència d'incorporacions de béns o drets al patrimoni del contribuent que no deriven d'una transmissió, com és el cas, per exemple, dels premis obtinguts en concursos o els guanys en el joc.

b. Que el bé o dret haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994.

c. Que el bé o dret no estiga afecte a una activitat econòmica.

Malgrat l'anterior, si l'element patrimonial haguera estat afecte a una activitat econòmica és precís que s'haja desafectat amb més de tres anys d'antelació a la data de la transmissió.

d. Que l'element patrimonial no haja sigut adjudicat al soci a la dissolució i liquidació de societats transparents, d'acord amb l'establit en la disposició transitòria setzena del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats.

e. Que l'element patrimonial transmés no procedisca d'aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat, d'acord amb l'establit en la disposició addicional dihuitena de la Llei del IRPF

f. Que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial del qual li haguera resultat d'aplicació este règim transitori, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial, **no haja superat 400.000 euros**

2. Càlcul de la part del guany patrimonial generat abans de 20 de gener de 2006

Complits els requisits generals anteriors, els percentatges de reducció només resultaran aplicables sobre la part del guany patrimonial generat entre la data de compra de l'element i el 19 de gener de 2006, ambdós inclusivament, sense que puguen aplicar-se sobre la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.

La determinació de la part del guany patrimonial generat anteriorment i a partir del 20 de gener de 2006 s'efectua així que les següents regles:

2.1.Regla general: distribució lineal del guany patrimonial total

Conforme a esta regla general, **el guany patrimonial generat anteriorment al 20 de gener de 2006** vindrà determinada per la part del guany que proporcionalment corresponga al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició de l'element patrimonial i el 19 de gener de 2006, ambdós inclusivament, respecte del nombre total de dies que l'esmentat element haguera romàs en el patrimoni del contribuent.

De forma resumida:

> *Guany generat abans de 20-01-2006 = (Guany total x Núm. dies des de l'adquisició fins al 19-01-2006) ÷ Núm. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió*

Per la seua part, **el guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006** vindrà determinada pel resultat de multiplicar el guany total pel nombre de dies transcorreguts des del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió i de dividir el producte resultant entre el nombre de dies que ha romàs l'element patrimonial en el patrimoni del contribuent.

De forma resumida:

> *Guany generat a partir del 20-01-2006 = (Guany total x Núm. dies des de 20-01-2006 fins a la transmissió) ÷ Núm. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió*

També pot determinar-se este import directament per diferència entre el guany total i la generada anteriorment al 20 de gener de 2006.

2.2.Regla especial: valors cotitzats

Tractant-se de valors admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, en existir una cotització oficial, s'estima que el valor a 19 de gener de 2006 coincidix amb la seua valoració a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005.

> Tinga's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE

En definitiva, en estos supòsits la determinació del guany patrimonial generat anteriorment i

posteriorment a 20 de gener de 2006 s'efectua prenent en consideració els següents valors:

a. **Valor d'adquisició** dels valors, accions o participacions **(VA).**

b. **Valor que corresponga** als esmentats valors, accions o participacions a efectes del **Impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (VP).**

Tractant-se d'accions i participacions en institucions d'inversió col·lectiva, la valoració a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 es realitza pel valor liquidatiu de les mateixes a 31 de desembre de 2005.

Per a la resta d'accions i participacions admeses a negociació, la valoració a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 es realitza pel valor de negociació mitjana dels esmentats valors en el quart trimestre de 2005.Esta valoració es recull en l'Ordre EHA/492/2006, de 17 de febrer (BOE del 27).

c. **Valor de transmissió dels valors, accions o participacions (VT).**

D'acord amb estos valors, el càlcul de la generació del guany patrimonial s'efectua tal com s'indica en l'esquema següent:

Regla especial:càlcul de la part del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006

<table>
<tr><td rowspan="3">SITUACIÓ 1

El Valor de Transmissió és igual o superior al Valor Patrimoni 2005

(VT ≥ VP2005)</td><td rowspan="2">El Valor d'Adquisició és inferior al Valor Patrimoni 2005 (VA < VP2005)</td><td>Part reductible del guany patrimonial:

(+) Valor Patrimoni 2005

(–) Valor d'adquisició

= Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006</td></tr>
<tr><td>Part no reductible del guany patrimonial:

(+) Valor de transmissió

(–) Valor Patrimoni 2005

= Guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006</td></tr>
<tr><td>El Valor d'Adquisició és superior o igual al Valor Patrimoni 2005 (VA ≥ VP2005)</td><td>Cap part del guany patrimonial no és reductible:

(+) Valor de transmissió</td></tr>
</table>

		(–) Valor d'adquisició **=** Guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006
SITUACIÓ 2 **El Valor de Transmissió és menor que el Valor Patrimoni 2005** **(VT < VP2005)**		La totalitat del guany patrimonial és reductible: **(+)** Valor de transmissió **(–)** Valor d'adquisició **=** Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006

3. Càlcul de la reducció aplicable d'acord amb la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Una vegada determinat la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006, el seu import es reduirà, en el seu cas, d'acord amb els passos que es descriuen a continuació:

3.1. Període de permanència de l'element patrimonial en el patrimoni del contribuent anteriorment a 31 de desembre de 1996.

Es calcula el període de permanència en el patrimoni del contribuent anterior a 31 de desembre de 1996 de l'element patrimonial.

A estos efectes, prendrà com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys, arredonit per excés, que intervinga entre la data d'adquisició (que ha de ser anterior al 31 de desembre de 1994) i el 31 de desembre de 1996.D'acord amb esta regla, un any i un dia constituiran dos anys;dos anys i un dia constituiran tres anys, i així successivament.

En el cas de drets de subscripció prendrà com a període de permanència el que corresponga als valors dels quals procedisquen.Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Si s'hagueren efectuat millores en els elements patrimonials transmesos prendrà com a període de permanència d'estes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que intervinga entre la data en què s'hagueren realitzat i el 31 de desembre de 1996, arrondoniment per excés.

3.2. Càlcul del valor del conjunt de les transmissions realitzades a partir d'1 de gener de 2015 per al límit de 400.000 euros

Es calcula el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'este últim).

Una vegada calculat cal tindre en compte les següents situacions:

A. Valor de transmissió superior a 400.000

Si este valor és superior a 400.000 euros, no es practicarà cap reducció en el guany derivat de la transmissió de l'immoble, encara en el cas, que existisca una part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006.

Tinga en compte:

Per a determinar si s'assolixen o no els 400.000 euros no es prendran en consideració els valors de transmissió corresponents, entre d'altres, als guanys patrimonials originats per la transmissió dels següents elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques:

a. *Els valors de transmissió corresponents a adquisicions efectuades després de 30 de desembre de 1994, en no ser aplicables els coeficients d'abatiment.*
b. *Els valors de transmissió corresponents a transmissions que hagen originat un guany patrimonial no subjecte a l'impost en virtut del previst a l'article 33 de la Llei de IRPF o que es trobe exempta del mateix o en cas d'exempció parcial per reinversió, només s'exclourà el valor de transmissió que fora objecte de reinversió.*
c. *Els valors de transmissió corresponents a transmissions d'accions o participacions cotitzades en mercats oficials adquirides anteriorment al 31 de desembre de 1994 quan el seu valor d'adquisició siga superior al valor a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni de 2005, ja que en eixe cas no s'aplicarien els coeficients d'abatiment*.

B. Valor de transmissió inferior a 400.000

Si el valor de transmissió a què es referix l'apartat anterior és inferior a 400.000 euros se sumarà l'esmentat valor i el valor de transmissió de l'element patrimonial, diferenciant-se en funció del resultat les següents situacions:

a. Que la suma siga inferior a 400.000 euros

En este cas, la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 es

reduirà en l'import resultant d'aplicar els percentatges que s'indiquen en el número 4t següent, per cada any de permanència **en el patrimoni del contribuent des de la seua adquisició fins a 31 de desembre de 1996** que excedisca de dos.

b. Que la suma siga superior a 400.000 euros

En este cas es practicarà la reducció a la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que, sumat a la quantia del número 2n anterior, no supere 400.000 euros.

***Important**: si durant l'exercici s'hagueren efectuat transmissions a les resulte aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, s'hauran de complimentar les dades addicionals que se sol·liciten en l'epígraf F2 de la declaració indicant el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial de la qual li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'este últim).*

Quadre - resum

En resum:

Situacions	Aplicació dels coeficients d'abatiment
VT1 > 400.000	No es practicarà cap reducció.
(VT1 + VT2) < 400.000	S'aplicaran els percentatges reductors que corresponguen sobre

Sent:

VT1: Valor de transmissió acumulat corresponent a tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des de 01-01-2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial al guany del qual es vol aplicar la D.T. 9a Llei del IRPF.

VT2:Valor de transmissió de l'element patrimonial respecte del guany del qual es calcula la reducció.

***Important:** el límit de 400.000 euros s'aplica no al valor de transmissió de cada element patrimonial, sinó al conjunt dels valors de transmissió de tots els elements patrimonials als que hagen resultat d'aplicació els coeficients d'abatiment des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del guany patrimonial.És a dir, es tracta d'un límit conjunt per a tots els elements patrimonials amb independència que la transmissió de cada un d'ells es produïsca en diferents moments.*

Situacions	Aplicació dels coeficients d'abatiment
	l'import total del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 corresponent a l'element patrimonial que es transmet.
VT1 + VT2 > 400.000 i, VT1< 400.000	S'aplicaran els percentatges reductors que corresponguen sobre l'import de guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la diferència entre 400.000 i (VT1 + VT2).

Sent:

VT1: Valor de transmissió acumulat corresponent a tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des de 01-01-2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial al guany del qual es vol aplicar la D.T. 9a Llei del IRPF.

VT2:Valor de transmissió de l'element patrimonial respecte del guany del qual es calcula la reducció.

Important: *el límit de 400.000 euros s'aplica no al valor de transmissió de cada element patrimonial, sinó al conjunt dels valors de transmissió de tots els elements patrimonials als que hagen resultat d'aplicació els coeficients d'abatiment des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del guany patrimonial.És a dir, es tracta d'un límit conjunt per a tots els elements patrimonials amb independència que la transmissió de cada un d'ells es produïsca en diferents moments.*

Precisions:

- El límit de 400.000 euros és individual, per la qual cosa es computa per a cada contribuent per la part del valor de transmissió que li corresponga dels elements transmesos a partir d'1 de gener de 2015, segons la titularitat de l'element siga privativa o de guany.
- El contribuent pot aplicar la disposició transitòria novena als guanys patrimonials derivats de les transmissions que considere convenient i en l'ordre que estime oportú. Ara bé, una vegada que el contribuent decidix aplicar la disposició transitòria novena sobre el guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial, l'haurà d'aplicar sobre la quantia màxima possible tenint en compte l'esmentat límit de 400.000 euros, sense que, per tant, existisca la possibilitat d'aplicar-la exclusivament sobre la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que el contribuent determine.És a dir, no caben aplicacions parcials en cada transmissió individualment considerada.
- L'aplicació de la disposició transitòria novena ha de realitzar-se de forma independent per a cada una de les transmissions que es realitzen l'any.

  Per tant, en el cas que es produïsquen durant el període impositiu diferents transmissions d'accions o participacions que tinguen la consideració de valors homogenis, s'haurà de determinar si a cada una de les transmissions li poguera resultar d'aplicació l'establit en l'esmentada disposició transitòria.

3.3. Aplicació els coeficients reductors o d'abatiment que corresponguen

Una vegada determinat l'import del guany patrimonial reductible, s'apliquen els coeficients reductors o d'abatiment que corresponguen, en funció de la naturalesa de l'element patrimonial de què el guany patrimonial deriva, i es determina la reducció aplicable.

A tal efecte, és precís distingir entre:

- **Accions admeses a negociació** en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell de 21 d'abril de 2004 relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, a excepció de les accions representatives del capital social de Societats d'Inversió Mobiliària i Immobiliària:**la reducció aplicable és el 25 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins al 31 de desembre de 1996**.

  La Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

- **Béns immobles**, **drets sobre els mateixos o valors** de les entitats compreses a l'article 314 del text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24, a excepció de les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les Societats o Fons d'Inversió Immobiliària:**la reducció aplicable és l'11,11 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins a 31 de desembre de 1996.**

  Tinga's en compte que, si bé la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF al·ludix a l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, l'esmentat article juntament amb la resta de les disposicions de l'esmentada llei (actualment derogada) han sigut incorporats al text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

- **La resta de béns i drets**, la reducció **aplicable és un 14,28 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins a 31 de desembre de 1996**.En este grup de béns i drets s'inclouen, entre d'altres, les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les Societats o Fons d'Inversió, Mobiliària i Immobiliària.

En el quadre següent figuren els percentatges reductors aplicables al guany patrimonial reductible en funció de la naturalesa de l'element patrimonial que la genera i el període de permanència de l'element en el patrimoni del contribuent a 31 de desembre de 1996.

Anys fins al 31-12-1996	Data d'adquisició	Naturalesa de l'element patrimonial transmés		
		Valors admesos a negociació	Béns immobles	Altres elements
Fins a 2	31-12-1994 a 31-12-1996	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Fins a 3	31-12-1993 a 30-12-1994	25,00 %	11,11 %	14,28 %
Fins a 4	31-12-1992 a 30-12-1993	50,00 %	22,22 %	28,56 %
Fins a 5	31-12-1991 a 30-12-1992	75,00 %	33,33 %	42,84 %
Fins a 6	31-12-1990 a 30-12-1991	100,00 %	44,44 %	57,12 %
Fins a 7	31-12-1989 a 30-12-1990	100,00 %	55,55 %	71,40 %
Fins a 8	31-12-1988 a 30-12-1989	100,00 %	66,66 %	85,68 %
Fins a 9	31-12-1987 a 30-12-1988	100,00 %	77,77 %	100,00 %
Fins a 10	31-12-1986 a 30-12-1987	100,00 %	88,88 %	100,00 %
Fins a 11	31-12-1985 a 30-12-1986	100,00 %	100,00 %	100,00 %

Recorde: *els percentatges de reducció relacionats no s'apliquen en cap cas a les pèrdues patrimonials ni a la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.*

Així que l'anterior, queda no subjecta al IRPF la part dels guanys patrimonials procedents de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1996 **amb una antelació superior a**:

- **5 anys, en el cas d'accions admeses a negociació** en mercats secundaris oficials.És a dir, les adquirides abans del 31 de desembre de 1991.
- **10 anys, si es tracta de béns immobles i drets sobre els mateixos**.És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1986.
- **8 anys, per a la resta de béns i drets**.És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1988.

Sempre que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la

data de transmissió de l'element patrimonial, no supere 400.000 euros.

No derivades de transmissions d'elements patrimonials

Normativa: Art. 34.1.b) Llei IRPF

En els altres supòsits diferents de transmissió onerosa o lucrativa l'import del guany o pèrdua patrimonial serà el **valor de mercat dels elements patrimonials o parts proporcionals**, en el seu cas.

S'han d'incloure dins d'esta categoria de guanys patrimonials la incorporació de béns o drets al patrimoni del contribuent que no deriven d'una transmissió prèvia com, per exemple, la percepció de determinades subvencions o ajudes per a adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual, les ajudes de l'Estat en concepte de renda bàsica d'emancipació, les derivades dels aprofitaments forestals dels veïns en muntanyes públiques, els interessos de naturalesa indemnitzatòria originats pel retard en el compliment d'una obligació, inclosa la del pagament de salaris, així com els premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries.

En el cas de les subvencions l'import de l'esmentat guany serà la quantia dinerària de la subvenció.

En relació amb els premis es pot distingir:

- **Premis en metàl·lic**. Estos premis estan subjectes a retenció, per la qual cosa l'import computable com a guany patrimonial estarà constituït per la totalitat del premi sense descomptar la retenció suportada que es declararà com a tal en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.
- **Premis en espècie.** Estos premis estan subjectes a ingrés a compte, per la qual cosa l'import total computable estarà compost per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat del mateix, més l'ingrés a compte, tret que este últim haguera sigut repercutit al contribuent.

> ***Important:*** *no s'integrarà a la base imposable del IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusula terra), juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords celebrats amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals.*

Exemples

Exemple 1: Determinació de l'import del guany derivat de la transmissió onerosa d'un immoble adquirit anteriorment a 31 de desembre de 1994

Senyor B.P.T. va adquirir el 10 d'octubre de 1991 un xalet per un import equivalent a 100.000 euros, satisfent en concepte d'Impost sobre Transmissions Patrimonials un import equivalent a 7.000 euros. Els restants desemborsaments efectuats pel senyor B.P.T. amb motiu de l'adquisició van ascendir a la quantitat de 1.000 euros en concepte de notaria i registre.

El juliol de 2012 va contractar la construcció d'una piscina, així com la remodelació de l'interior del xalet. Les esmentades obres es van efectuar durant l'esmentat mes de juliol i els seus imports van ascendir a 75.000 euros, inclòs el IVA.

El dia 3 de febrer de 2020 va vendre el xalet en el preu de 500.000 euros, dels quals 150.000 euros, corresponen a la millora realitzada el 2012, abonant en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana la quantitat de 15.000 euros. El xalet no ha estat en cap moment arrendat.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada transmissió, tenint en compte que el contribuent no ha realitzat des de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

En haver-se efectuat millores al xalet en un any diferent al de la seua adquisició, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspon a cada component, és a dir, al xalet i a la millora, per tal d'aplicar el coeficient reductor corresponent al guany patrimonial derivat de la transmissió del xalet.

La determinació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda s'efectuarà distingint la que corresponga al xalet i la que corresponga a la millora.

1. Determinació del guany patrimonial corresponent al xalet (data de venda 03-02-2020).

a. Determinació del guany patrimonial obtingut:

Valor de transmissió (500.000 – 150.000 – 15.000) (1) = 335.000

Valor de adquisició (100.000 + 7.000 + 1.000) (2) = 108.000

Guany patrimonial (335.000 – 108.000) = 227.000

b. Determinació del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006):

Guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006: (227.000 ÷ 10.343) x 5.216 (3) = 114.476,66

c. Càlcul de la reducció:

i. Guany patrimonial susceptible de reducció (4)

Límit màxim de valors de transmissió:400.000

Valor de transmissió acumulat d'altres elements patrimonials transmesos amb dret a la reducció des de 01-01-2015 = 0

Valor de transmissió de l'element patrimonial a què s'aplica la D.T.9ª Llei del IRPF = 335.000

Guany patrimonial susceptible de reducció = 114.476,65

ii. Reducció aplicable

Núm. d'anys de permanència a 31-12-1996:fins a 6 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (44,44% x 114.476,65) = 50.873.42

iii. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (114.476,65 – 50.873.42) = 63.602,93

d. Determinació del guany patrimonial no susceptible de reducció (generada a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial generada posteriorment al 20-01-2006: (227.000 ÷ 10.343) x 5.127 (5) = 112.523,35

2. Determinació del guany patrimonial corresponent a la millora:

Valor de transmissió:150.000

Valor d'adquisició:75.000

Guany patrimonial (150.000 - 75.000) = 75.000,00

3. Guany patrimonial computable (63.602,93 + 112.523,35 + 75.000,00) = **251.126,28**

Notes a l'exemple:

(1) De la part del valor de transmissió corresponent al xalet (350.000 euros), s'ha deduït l'import satisfet en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (15.000 euros).(Tornar)

(2) Recorde que a partir d'1 de gener de 2015 se suprimixen els coeficients d'actualització que s'aplicaven per a determinar els imports actualitzats dels components del valor d'adquisició.(Tornar)

(3) El guany patrimonial generat entre la data d'adquisició del xalet (10-10-1991) i el 19 de gener de 2006, ambdós inclusivament, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies transcorreguts (10.343) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió del mateix (03-02-2020), respecte del nombre total de dies (5.217) compresos entre la data d'adquisició i el 19-01-2006, ambdós inclusivament.(Tornar)

(4) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en este cas, el valor de transmissió del xalet és de 335.000 euros i, a més, es tracta de la primera transmissió que realitza el contribuent des d'1 de gener de 2015 al guany patrimonial del qual puga resultar d'aplicació el règim transitori, els percentatges reductors que corresponguen s'aplicaran sobretot l'import (123.169,87 euros) del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006. Queda una resta de 65.000 euros del límit màxim (400.000 – 335.000) que podrà utilitzar-se en la següent transmissió a què siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF. (Tornar)

(5) El guany patrimonial generat a partir del dia 20 de gener de 2006 fins al dia 3 de febrer de 2020 en què té lloc la transmissió del xalet es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies transcorreguts (10.343) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió del mateix (03-02-2020), respecte del nombre total de dies (5.126) compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió.

Esta última quantitat també pot determinar-se restant-ne del guany patrimonial total obtingut la part generada anteriorment 20-01-2006. És a dir (227.000,00 – 118.664,26 = 108.335,74) guany que no pot ser objecte de reducció.(Tornar)

Exemple 2: Determinació de l'import del guany derivat de la transmissió onerosa d'accions cotitzades adquirides anteriorment a 31 de desembre de 1994

Senyor B.P.T., a més del xalet a què ens referim en l'exemple anterior, va vendre en borsa el dia 30 d'octubre de 2020 la quantitat de 300 accions de la Societat Anònima TAXA per un import de 75.000 euros. Les esmentades accions van ser adquirides el 31 de maig de 1991 per un import total de 57.000 euros.

El valor de les esmentades accions a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 va ascendir a 66.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada operació.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial total:

Valor de transmissió de les accions: 75.000

Valor d'adquisició de les accions: 57.000

Guany patrimonial total:18.000

2. Determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006:

Com el valor de transmissió de les accions admeses a negociació és superior a la valoració de les mateixes a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005, que ascendix a 66.000 euros, s'ha de determinar la part del guany patrimonial que s'entén generada anteriorment a 20 de gener de 2006, que és l'únic sobre el qual resulten aplicables els coeficients reductors.

L'esmentada determinació s'efectua de la següent forma:

Valor a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 (valor de transmissió): 66.000

Valor d'adquisició: 57.000

Guany patrimonial generat abans de 20-01-2006 (66.000 -57.000) = 9.000

3. Càlcul de la reducció

a. Guany generat anteriorment a 20-01-2006 susceptible de reducció

Límit màxim: 400.000,00

∑ Valor de Transmissió acumulat d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015 = 335.000,00

Valor de transmissió de l'element patrimonial a què s'aplica la D.T.9ª Llei del IRPF (1) = 65.000

Guany patrimonial susceptible de reducció (9.000 x 65.000) ÷ 75.000 = 7.800

b. Reducció aplicable

Núm. d'anys de permanència a 31-12-1996: fins a 6 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (100% x 7.800) = 7.800

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (9.000 – 7.800) = 1.200

4.Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Valor de transmissió:75.000,00

Valor a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 (valor d'adquisició): 66.000

Guany patrimonial no reductible (75.000 - 66.000) = 9.000

5.Determinació del guany patrimonial computable: (1.200 + 9.000) (2) = 10.200

Notes a l'exemple:

(1) Encara que el valor de la transmissió és de 75.000,00 euros, com del límit de 400.000 euros ja es van utilitzar en l'anterior transmissió 335.000 euros (el xalet de l'exemple 1), només resten 65.000 euros per a utilitzar en l'actual transmissió. Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que corresponga proporcionalment a un valor de transmissió de 65.000 euros. En la següent transmissió que es realitze, encara que el bé haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994, no es podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.(Tornar)

(2) Esta última quantitat també pot determinar-se directament per diferència entre el guany patrimonial total obtingut i la reducció aplicada.És a dir: (18.000 – 7.800 = 10.200).(Tornar)

Exemple 3: Determinació de l'import del guany no derivat de la transmissió d'elements patrimonials

El maig de 2020 senyor P.A.G. va obtindre en un concurs de televisió un premi consistent en un apartament a la platja, el cost d'adquisició del qual per a l'entitat concedent del premi, que coincidix amb el seu valor de mercat, va ascendir a 60.000 euros. Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes pel senyor P.A.G. van ser 5.700 euros.

Determinar l'import del guany patrimonial computable.

Solució:

Valoració (valor de mercat) = 60.000

Ingrés a compte = 13.680 (1)

Guany patrimonial (60.000 + 13.680) = 73.680

Notes a l'exemple:

(1) L'ingrés a compte realitzat per l'entitat concedent del premi s'ha determinat prenent com a base del mateix el cost d'adquisició incrementat en un 20 per 100 i aplicant sobre el mateix el percentatge del 19 per 100 (vigent el 2020).És a dir: 19% s/(60.000 x 1,2) = 13.680 euros. Esta última quantitat podrà deduir-la en la seua declaració el contribuent juntament amb les restants retencions suportades i ingressos a compte realitzats.(Tornar)

Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes específiques de valoració

A més de les normes generals fins ací exposades, **la Llei contempla determinades normes específiques de valoració** per a la determinació dels valors d'adquisició, de transmissió o d'ambdós, en relació amb els guanys i pèrdues patrimonials derivades dels següents béns o drets:

1. Transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea

Normativa:Art. 37.1.a) Llei IRPF

En general: transmissions oneroses de valors cotitzats

Quan l'alteració en el valor del patrimoni procedisca de la transmissió a títol onerós de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, que siguen representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, tenint en compte les següents regles específiques:

> Tinga's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

Valor de transmissió.

El valor de transmissió vindrà determinat per la cotització en els esmentats mercats en la data de produir-se aquella o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.

Valor d'adquisició.

En la determinació del valor d'adquisició s'han de tindre en compte les següents particularitats:

a. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.**

   Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

b. **Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.**

   En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les que procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els

antics com els alliberats, que corresponguen.Es considerarà com a antiguitat d'estes accions la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

c. **Valor d'adquisició en cas de transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017**

Normativa:Disposició transitòria vint-i-novena Llei IRPF.

Per a la determinació del valor d'adquisició dels valors, es deduirà l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017, a excepció de l'import de tals drets que haguera tributat com a guany patrimonial.Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Identificació dels títols transmesos.

Normativa: art. 37.2 Llei IRPF.

Per a poder individualitzar els títols alienats quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei establix un criteri especial, segons el qual quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).

Exemple:venda d'accions total o parcialment alliberades

Senyor C.L.S. va adquirir el 5 de març de 2001, 900 accions de la societat YY que cotitza a la borsa per un import de 10 euros per acció.

L'11 de maig de 2007 la societat YY repartix dividends mitjançant el lliurament d'accions totalment alliberades.Senyor C.L.S. rep 600 accions.

El 14 de setembre de 2011 es lliuren unes altres 500 accions parcialment alliberades per les quals satisfà 3.500 euros (5 euros per acció).

El 15 d'octubre de 2020 senyor C.L.S. ven 1.600 accions per 16.000 euros (10 euros l'acció).

Solució:

1. Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.

Les accions totalment alliberades rebudes l'11 de maig de 2007 se sumen a les accions adquirides el 5 de març de 2001 (900 + 600 =1.500 accions) i el cost total (9.000 euros + 0 euros per les accions alliberades = 9.000 euros) es repartix entre el nombre d'accions (1.500)

determinant un valor d'adquisició de 6 euros per acció (9.000/1.500) considerant-se com a data d'adquisició de les accions totalment alliberades rebudes la que correspon a les accions de les que procedixen (5 de març de 2001).

Informació	Accions adquirides el 05-03-2001	Accions alliberades	Total
Nombre d'accions	900	600	1.500
Cost d'adquisició	9.000	0	9.000
Valor d'adquisició/acció (9.000 € ÷ 1.500 accs.)			6

2. Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.

El valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent. En este cas 2.500 euros (2.500 euros ÷ 500 accions = 5 euros/per acció).

3.Determinació del guany o pèrdua patrimonial total:

Informació sobre accions	Adquirides el 05-03-2001	Adquirides el 14-09-2011
Nombre d'accions venudes (1.600)	1.500 (*)	100 (*)
Valor de transmissió (10 euros per acció)	15.000,00	1.000,00
Valor d'adquisició	9.000,00	500,00
Guany patrimonial	6.000,00	500,00

(*) De la transmissió de les 1.600 accions, corresponen els 1.500 a les adquirides el 05-03-2001 (que inclouen les 600 accions totalment alliberades) i 100 a les adquirides parcialment alliberades el 14-09-2011.(Tornar)

Transmissió de drets de subscripció

Els drets de subscripció preferent són drets que atorguen al soci davant tercers la preferència per a subscriure noves accions o participacions, en proporció amb el valor nominal de les accions o participacions que posseïsquen en el moment de realitzar-se per la societat una ampliació de capital social o en l'emissió d'obligacions convertibles en accions.

En la transmissió de drets de subscripció hem de distingir:

A. Règim fiscal aplicable a partir de l'1 de gener de 2017

A partir de l'1 de gener de 2017 l'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors admesos a negociació que corresponguen al contribuent per la seua condició de soci o partícip en el capital de l'entitat té la consideració de guany patrimonial per al transmitent en el període impositiu en què es produïsca l'esmentada transmissió.

En la transmissió d'estos drets de subscripció, estarà obligat a retindre o ingressar a compte pel IRPF, l'entitat dipositària i, en el seu defecte, el mitjancer financer o el fedatari públic que haja intervingut en la transmissió. La retenció a practicar sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és el 19 per 100 sobre l'import obtingut en l'operació o, en el cas que l'obligat a practicar-la siga l'entitat dipositària, sobre l'import rebut per esta per al seu lliurament al contribuent.

***Important**: s'equipara des de l'1 de gener de 2017 el tractament fiscal derivat de la transmissió de drets de subscripció, tant si es tracta de drets procedents de valors admesos a negociació com no admesos a negociació. En ambdós casos, la transmissió dels drets de subscripció tributarà com a guany patrimonial a l'exercici en què es produïsca.*

B. Règim fiscal aplicable fins al 31 de desembre de 2016

Fins al 31 de desembre de 2016 l'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció derivats d'esta classe d'accions i participacions, minorava el valor d'adquisició de les accions de les que era procedent a efectes de futures transmissions, i si l'import obtingut en la transmissió dels drets de subscripció resultava ser superior a l'esmentat valor d'adquisició, llavors la diferència es considerava guany patrimonial per al transmitent.

Este mateix règim, que va quedar suprimit des d'1 de gener de 2017, resultava aplicable a l'import obtingut per la transmissió del dret de subscripció preferent resultants d'ampliacions de capital realitzades per tal d'incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a la seua admissió a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors previstos en el text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24).

***Recorde:** a partir d'1 de gener de 2017 es va modificar el tractament fiscal de l'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció derivats de valors admesos a negociació que passa a ser considerat com a guany patrimonial. Com a conseqüència de l'esmentada modificació, s'ha establit un règim transitori que permet als contribuents determinar el valor d'adquisició dels valors admesos a negociació deduint l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades fins al 31 de desembre de 2016, a excepció de l'import de tals drets que haguera tributat com a guany patrimonial.*

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 s'efectuarà d'acord amb la regla especial per a estos valors comentada en este mateix Capítol i aplicant, en el seu cas, dels coeficients reductors que corresponguen d'acord amb el previst en la disposició addicional novena de la Llei del IRPF.

En el cas de drets de subscripció prendrà com a període de permanència el que corresponga als valors dels quals procedisquen.Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Supòsit especial: adquisició o transmissió pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec

D'acord amb la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), a les adquisicions o transmissions realitzades pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec durant la vigència del mateix, els resulta aplicable el següent règim fiscal especial:

- **Les transmissions de valors homogenis** als presos en préstec que s'efectuen durant la vigència del mateix es considerarà que **afecten en primer lloc els valors presos en préstec** , i només es considerarà que afecten a la cartera de valors homogenis preexistents en el patrimoni del contribuent, en la mesura que el número dels transmesos excedisca dels presos en préstec.
- **Les adquisicions** que es realitzen durant la vigència del préstec **s'imputaran a la cartera de valors presos en préstec**, tret que excedisquen dels necessaris per a la completa devolució del mateix.
- **La renda derivada de la transmissió** dels valors presos en préstec **s'imputarà al període impositiu en què tinga lloc la posterior adquisició d'altres valors homogenis, i es calcularà per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició que corresponga als adquirits** durant la durada del préstec i posteriorment a la transmissió.
- **Quan per a fer front a la devolució dels valors el prestatari prenga a préstec nous valors homogenis**, es prendrà com a valor d'adquisició el de cotització dels nous valors homogenis en la data d'obtenció del nou préstec.
- **Si la devolució s'efectua pel prestatari mitjançant el lliurament de valors homogenis preexistents en el seu patrimoni**, es prendrà com a valor d'adquisició el de cotització dels valors en la data de cancel·lació del préstec. Este valor de cotització es prendrà com a valor de transmissió per a calcular la renda derivada de la devolució efectuada amb valors homogenis preexistents.

Tinga's en compte que, si bé la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada referent a

l'Impost sobre Societats, amb efectes des d'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2014, de 27 de novembre (BOE del 28), es manté vigent per a IRPF.

Exemple:

El dia 3 de maig de 2020, senyora E.R.L. va vendre en Borsa 400 accions de la Societat Anònima “TAXA”, de 6 euros de valor nominal, al 300 per 100 segons la cotització de les mateixes en l'esmentada data.Les accions venudes formen part d'un paquet de 550, que van ser adquirides per la senyora E.R.L. segons el següent detall:

Núm. accions	Data d'adquisició	Preu d'adquisició	Preu / acció
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 l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada operació, sabent que la valoració de les accions a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005, ascendia a 15 euros per acció i tenint en compte que el contribuent no ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

Per a procedir a la determinació del guany o pèrdua patrimonial resultant de la transmissió de les 400 accions, és precís, en primer lloc, identificar les venudes dins de la totalitat de les posseïdes.Per a això, s'ha d'aplicar el criteri legal que les accions venudes són aquelles que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO), amb la qual cosa les 400 accions venudes corresponen a les 250 adquirides el 02-02-1990, i a 150 de les adquirides el 06-05-1995.

Una vegada identificades les accions venudes, dins de la totalitat de les posseïdes, el guany o pèrdua patrimonial total s'ha de calcular separadament per a les 250 accions adquirides el 02-02-1990 i per a les 150 adquirides 06-05-1995, d'acord amb el següent detall:

1º. Determinació del guany o pèrdua patrimonial total:

Informació	Adquirides el 02-02-1990	Adquirides el 06-05-1995
Nombre d'accions venudes (400)	250	150
Valor de transmissió (300 euros per 100)	4.500	2.700
Valor d'adquisició	3.250	2.550
Guany patrimonial	1.250 (1)	150 (2)

2º. Determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006:

Valor a efectes I. Patrimoni 2005 (valor de transmissió):3.750

Valor d'adquisició:3.250

Guany patrimonial generat abans de 20-01-2006 (3.750 -3.250) = 500

3º. Càlcul de la reducció

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (3)

Límit màxim:400.000

∑ Valor de Transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015:0

Valor de transmissió de l'element patrimonial a què s'aplica la D.T.9ª Llei del IRPF :4.500

Guany patrimonial susceptible de reducció:500

b. Reducció aplicable

Núm. d'anys de permanència a 31-12-1996:fins a 7 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (100%):500

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial computable:0

4º. Determinació del guany patrimonial no reductible:(genera dona a partir 20-01-2006):

Valor de transmissió:4.500

Valor a efectes I. Patrimoni 2005 (valor d'adquisició):3.750

Guany patrimonial no reductible (4.500 - 3.750) = 750

5º. Determinació del guany patrimonial computable:

El guany patrimonial computable ascendix a:(750+ 150) = 900

Notes a l'exemple

(1) En ser el valor de transmissió de les accions (4.500 euros) superior a la valoració de les mateixes a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (250 x 15 = 3.750), s'ha de determinar la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006, que és l'única que resulta reductible.(Tornar)

(2) En haver-se adquirit les accions posteriorment a 31-12-1994, no resulten aplicables coeficients reductors del

guany patrimonial obtingut.(Tornar)

(3) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en este cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 4.500 euros sense que s'haja produït des de l'1 de gener de 2015 cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, els coeficients reductors s'aplicaren sobre tot l'import del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006.(Tornar)

Supòsit especial: pagament de dividends mitjançant el lliurament d'accions totalment alliberades

És una pràctica habitual que les societats que cotitzen a la borsa substituïsquen el pagament als seus accionistes d'un dividend en efectiu per una ampliació de capital mitjançant l'emissió d'accions noves totalment alliberades amb càrrec a reserves procedents de beneficis no distribuïts, atorgant als seus accionistes els corresponents drets d'assignació gratuïta per a la subscripció de les mateixes.

En estos casos els accionistes, titulars dels drets d'assignació gratuïta poden subscriure les noves accions, o bé transmetre els esmentats drets al mercat.En el cas que no s'opte per cap d'estes dues possibilitats, la societat acorda satisfer als accionistes una determinada compensació dinerària per cada dret d'assignació.

El tractament fiscal aplicable als socis persones físiques que siguen contribuents del IRPF serà el que es resumix en el següent quadre:

Opcions de l'accionista en el " scrip dividend" (dividend flexible)	Tributació	
	A partir de 01-01-2017	Fins a 31-12-2016
Venda de drets d'assignació gratuïta en el mercat secundari.	Guany patrimonial a l'exercici en què es produïx la transmissió, sotmesa a retenció.	L'import obtingut reduïa el valor d'adquisició de les accions quan es produïa la transmissió d'estes.Si l'import obtingut era més gran que el valor d'adquisició de les accions l'excés es considerava guany patrimonial.
Lliura els accionistes d'accions alliberades totalment.	No constituïx renda (*)	No constituïx renda (*)
Compensació pels drets d'assignació no exercits ni transmesos.	Dividend:Rendiment del capital mobiliari sotmés a retenció.	Dividend:Rendiment del capital mobiliari sotmés a retenció.

(*) El valor d'adquisició, tant de les accions alliberades com de les accions de les que procedisquen, resultarà de repartir el cost total entre en número de títol.

Exemple

Senyor M.P.Z. va adquirir el 3 de març de 2007 en borsa 200 accions de la societat RR per import de 2.000 euros (10 euros per acció) segons la cotització de les mateixes en l'esmentada data.

El 5 de gener de 2011 la societat RR anuncia que, per a millorar la seua política de pagament de dividends, acorda un augment de capital social mitjançant l'emissió de noves accions totalment alliberades amb càrrec a reserves procedents de beneficis no distribuïts, atorgant als seus accionistes els corresponents drets d'assignació gratuïta.

Respecte d'aquells titulars de drets d'assignació gratuïta que no subscriguen noves accions ni transmeten els mateixos la societat RR es comprometia a abonar 1,50 euros bruts per cada un d'ells.

Senyor M.P.Z. va vendre el 15 de gener de 2011 tots els drets d'assignació gratuïta que li corresponien per 300 euros.

El 5 de maig de 2020 la societat RR duu a terme una nova ampliació i el Senyor M.P.Z. ven tots els seus drets obtenint 400 euros.

El 7 d'agost Senyor M.P.Z. ven totes les accions per 2.200 euros.

Solució:

1. Venda de drets de subscripció 5-05-2020

Guany patrimonial derivades de transmissions de drets de subscripció = 400

2. Venda de les accions de la societat RR el 07-08-2020

a. **Determinació del valor d'adquisició de les accions per la transmissió de drets d'assignació gratuïta realitzada anteriorment a 1 de gener de 2017.**

Nota: D'acord amb el previst a l'article 306.2 del Text Refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE de 3 de juliol), als drets d'assignació gratuïta de les noves accions en els casos d'augment de capital amb càrrec a reserves els resultaran aplicables les regles de transmissibilitat previstes en l'esmentat precepte per als drets de subscripció preferent.

En conseqüència, seguint règim fiscal establit per als drets de subscripció preferent, i d'acord amb el previst en la disposició transitòria vint-i-novena de la Llei del IRPF, es deduïx del valor pel que es van adquirir les accions el 3 de març de 2007 (2.000 euros) l'import obtingut per la venda de drets d'assignació gratuïta realitzada el 15 de gener de 2011 (300 euros).

Valor d'adquisició = 2.000

Valor de drets de subscripció = 300

Nou valor d'adquisició (2.000 - 300) = 1.700

Valor d'adquisició/ acció (1.700 ÷ 200) = 8,50

b. **Determinació del guany o pèrdua patrimonial**

Valor de transmissió = 2.200

Valor d'adquisició = 1.700

Guany patrimonial (2.200 -1.700) = 500

c. **Guany patrimonial derivat de transmissions d'accions negociades = 500**

2. Transmissions oneroses de valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea

Normativa: Art. 37.1 b) Llei IRPF.

En general: transmissió de valors no cotitzades

Norma específica de valoració

Quan l'alteració en el valor de patrimoni procedisca de la transmissió a títol onerós de valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, que siguen representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

Tinga's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

. Valor de Transmissió.

Es considerarà com a valor de transmissió, tret de prova que l'efectivament satisfet es correspon

amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el més gran dels dos següents:

a. **El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant del balanç** corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la meritació de l'Impost.

b. **El que resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100** la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats anteriorment a la data de meritació de l'Impost.A este últim efecte, es computaran com beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

   El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels valors o participacions que corresponga a l'adquirent.

. Valor d'Adquisició.

En la determinació del valor d'adquisició s'han de tindre en compte les següents particularitats:

a. **Valor d'adquisició en cas de transmissió de drets de subscripció**.

   Per a determinar el valor d'adquisició de les accions transmeses únicament es deduirà l'import dels drets de subscripció alienats abans del 23 de març de 1989, data d'entrada en vigor del Reial Decret llei 1/1989, de 22 de març (BOE de 23 de març).

   L'alienació de drets de subscripció preferent derivats d'esta classe d'accions **determina que l'import obtingut tinga en tot cas la consideració de guany patrimonial** per al transmitent en el període impositiu en què es produïsca l'esmentada transmissió, sense que puga computar-se, en estos casos, un valor d'adquisició dels esmentats drets i per al qual prendrà com a període de permanència el comprés entre el moment de l'adquisició del valor del qual procedisca el dret i el de la transmissió d'este últim.

b. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades**.

   Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

c. **Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades**.

   En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les que procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguen. Estos últims tindran, a efectes del període de permanència, la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

. Identificació dels títols transmesos.

Per a poder individualitzar els títols alienats, especialment quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei establix un criteri especial, segons el qual **quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Exemple: Transmissions oneroses de valors no cotitzats

Exemple

Senyora G.C.A. el 03-01-1991 va subscriure 1.500 accions de S.A. "Beta", que no cotitza a la borsa, per un import equivalent a 9.000 euros. El 21-12-2000 va adquirir 2.000 accions de la mateixa societat, abonant per tal motiu 25.000 euros.

El dia 05-11-2020 ven 3.000 títols per 66.000 euros. El capital social de S.A. "Beta" està format per 12.000 accions, sent els resultats obtinguts per l'esmentada entitat als tres últims exercicis socials tancats anteriorment a 31-12-2020 de 80.000, 60.000 i 40.000 euros, respectivament.

El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos resultant del balanç corresponent a l'exercici 2019 tancat el juliol de 2020 és de 21 euros/acció.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda en el supòsit que la contribuent no compte amb prova suficient que l'import de la transmissió es correspon amb el qual haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat i tenint en compte que no s'ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

Per a determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda és precís, en primer lloc, identificar les accions venudes dins de la totalitat de les posseïdes. Per a això, s'ha d'aplicar el criteri legal que les accions venudes són aquelles que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO). És a dir que les 3.000 accions venudes corresponen a les 1.500 subscrites el 03-01-1991 i a 1.500 de les adquirides el 21-12-2000.

1.Determinació del guany o pèrdua patrimonial total:

Informació	Adquirides el 03-01-1991	Adquirides el 21-12-2000
Nombre d'accions venudes (3.000)	1.500	1.500
Valor de transmissió (1) (1.500 x 25)	37.500	37.500
Valor d'adquisició	9.000	18.750
Guany patrimonial	28.500	18.750

2.Determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006:

En haver-se adquirit part de les accions anteriorment a 31-12-1994, s'ha de procedir a la determinació de la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006 per a aplicar sobre la mateixa els coeficients reductors o d'abatiment que procedisquen.

Guany generat fins a 20-01-2006: (28.500 ÷ 10.899) x 5.496 (2) = 14.371,59

3.Càlcul de la reducció

a. Guany generat anteriorment a 20-01-2006 susceptible de reducció (3)

Límit màxim:400.000,00

∑ Valor de Transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015:0

Valor de transmissió de l'element patrimonial a què s'aplica la D.T.9ª Llei del IRPF = 37.500

Guany patrimonial susceptible de reducció = 14.371,59

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996:6 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (57,12% s/14.371,59) = 8.209,05

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (14.371,59 – 8.209,05) = 6.162,54

5.Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Guany generat a partir del 20-01-2006: (28.500 ÷ 10.899) x 5.403 (4) = 14.128,41

6.Determinació del guany patrimonial computable:

(6.162,54 + 14.128,41 + 18.750,00) = **39.040,95**

Notes a l'exemple

(1) En no disposar la contribuent de prova que l'import de la transmissió es correspon amb el valor de mercat, és a dir, amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el valor de transmissió no podrà ser inferior al més gran dels següents:

a. Valor concertat en la transmissió: 22 euros/acció.
b. El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos segons balanç de l'últim exercici: 21

euros/acció.

c. Al 20 per 100 de la mitjana dels resultats dels últims tres exercicis socials tancats:

(80.000 + 60.000 + 40.000) ÷ 3 = 60.000

(60.000 x 100) ÷ 20 = 300.000

300.000 ÷ 12.000 = 25 euros/acció (Tornar)

(2) El guany patrimonial generat entre la data de subscripció de les accions (03-01-1991) i el 19 de gener de 2006, ambdós inclusivament, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a les esmentades accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la data de transmissió de les mateixes que va ser el 05-11-2020 (10.899 dies), respecte del nombre total de dies compresos entre la data de subscripció de les accions i el 19-01-2006, ambdós inclusivament (5.496).(Tornar)

(3) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en este cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 37.500 euros sense que s'haja produït a l'exercici 2020 (ni en els dos anteriors) cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, els coeficients reductors s'aplicaren sobre tot l'import del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006.(Tornar)

(4) El guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006 es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a les esmentades accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la data de transmissió de les mateixes (10.899 dies), respecte del nombre total de dies compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió de les mateixes (05-11-2020), que ascendix a 5.403 dies.(Tornar)

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb la regla general comentada en este mateix Capítol.

Especialitats en la tributació dels socis contribuents del IRPF de societats civils que han passat a ser contribuents de l'Impost sobre Societats

Normativa: Disposició transitòria trentena segunda.3 i 4 LIS

En la transmissió per contribuents del IRPF de la seua participació en societats civils que a partir d'1 de gener de 2016 estan subjectes a l'Impost sobre Societats, cal distingir entre:

A. Societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç als exercicis 2014 i 2015 conforme al disposat a l'article 68 del Reglament del IRPF

Es computarà com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre el valor d'adquisició o de titularitat de les participacions i el valor de transmissió d'aquelles. A tal efecte:

Valor d'adquisició (VA): És el preu o quantitat desemborsada per a la seua adquisició

Valor de titularitat (Reserves) (VT): És el resultat de realitzar, quan procedisca, dos ajustaments sobre el valor d'adquisició:

- Addició de la part corresponent al soci de l'import dels beneficis socials, que, sense efectiva distribució, hagueren sigut obtinguts per la societat durant els períodes impositius en què va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés entre la seua adquisició i alienació **(VT1).**

- Sostracció dels beneficis distribuïts al soci, que es van obtindre per la societat durant els períodes impositius en què va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés abans de l'adquisició pel soci de la seua participació en la societat **(VT2).**

  En resum:

$$VT= VA + VT1 - VT2$$

B. Societats civils que no hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç

En no haver portat comptabilitat, no pot atribuir-se un import a les reserves comptables o a les partides de fons propis del balanç, no existint en conseqüència aportacions de socis o beneficis comptabilitzats.

En conseqüència, s'establix per a estes societats civils una regla especial equivalent a l'anterior per al càlcul del valor d'adquisició de les participacions, tenint en compte la inexistència de comptabilitat i sense que hi haja en este cas ajustaments al valor d'adquisició derivats del cost de titularitat, que consistix a entendre que a 1 de gener de 2016, a efectes fiscals, la totalitat dels seus fons propis estan formats per aportacions dels socis, amb el límit de la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits als corresponents llibres registres, i el passiu exigible, tret que s'emprove l'existència d'altres elements patrimonials.

Per tant, el valor d'adquisició de les participacions a 1 de gener de 2016 vindrà determinat per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits als corresponents llibres registres, i el passiu exigible, tret que s'emprove l'existència d'altres elements patrimonials.

Exemple

La societat civil X amb personalitat jurídica i objecte mercantil, que ha portat el 2014 i el 2015 una comptabilitat ajustada al Codi de Comerç, es va constituir el 2007 tributant els socis des d'eixe moment en el règim d'atribució de rendes i passant a tributar a partir d'1 de gener de 2016 en l'Impost sobre Societats.

El soci R.C. va adquirir l'1 de juny de 2015 d'un altre soci una participació del 30 per 100 en la societat civil, per la qual va pagar 30.000 euros.

El 2 de març de 2020 el soci ha transmés la seua participació per 45.000 euros.

Calcular el valor de titularitat (VT) de la participació transmesa, tenint en compte que en la data de la transmissió, la societat civil tenia comptabilitzades unes reserves de 20.000 euros, dels quals 16.666,66 corresponien a beneficis generats a partir d'1 de juny de 2015 i per les quals la societat havia tributat en règim d'atribució de rendes, i que el 2 de febrer de 2020 al soci R.C. se li van repartir reserves per 4.200 euros, dels quals 4.000 euros corresponien a beneficis obtinguts per la societat anteriorment a 1 de juny de 2015 i per les que la societat havia tributat en règim d'atribució de rendes.

Solució:

1º. Valor de transmissió: **45.000**

2º. Valor de titularitat

Valor d'adquisició de les participacions socials (VA) = 30.000

Import dels beneficis no distribuïts a la data de la transmissió, generats per la societat entre l'adquisició i la transmissió (VT1) (1) (0,30 X 16.666,66) = 5.000

Import dels beneficis distribuïts al soci, generats per la societat anteriorment a l'adquisició (VT2) (2) = 4.000

Valor de titularitat (Reserves) VT = VA + VT1 – VT2

VT = (VA) 30.000 + (VT1) 5.000 – (VT2) 4.000 = **31.000**

3º. Guany patrimonial = Valor de Transmissió – Valor de titularitat (VT) = 14.000

Guany patrimonial = 45.000 – 31.000 = 14.000

Notes a l'exemple:

(1) El soci R.C. ja ha tributat per les reserves generades a partir de la data d'adquisició de la seua participació i que li van ser atribuïdes per aplicació del règim d'atribució de rendes, per la qual cosa el valor d'adquisició de la seua participació ha de ser corregit en l'esmentat import per a evitar la doble imposició. En ser l'import total de les esmentades reserves de 16.666,66 i en tindre el soci una participació del 30 per 100 en la societat, s'ha de corregir el valor d'adquisició en 5.000 (0,30 X 16.667).(Tornar)

(2) El soci R.C no ha tributat pel repartiment de beneficis realitzat el 2 de febrer de 2020, en estar exempt el seu repartiment, i no ha tributat tampoc pels esmentats beneficis per aplicació del règim d'atribució de rendes, en haver-se obtingut per la societat els beneficis anteriorment a l'adquisició de la seua participació per R.C. En conseqüència, el valor d'adquisició s'ha de minorar en l'esmentat import per a evitar l'elusió del gravamen sobre l'esmentada renda.(Tornar)

3. Transmissions o reemborsos d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003

Normativa: Arts.37.1.c); 94 Llei IRPF i 52 i disposició addicional quarta Reglament

Règim general

Norma específica de valoració

En la transmissió o el reembors a títol onerós d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003, de 4 de novembre (BOE del 5), el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

A. Valor de transmissió.

El valor de transmissió vindrà determinat pel valor liquidatiu aplicable en la data en què l'esmentada transmissió o reembors es produïsquen o, en el seu defecte, per l'últim valor liquidatiu publicat.

Quan no existira valor liquidatiu es prendrà el valor del patrimoni net que corresponga a les accions o participacions transmeses resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de meritació de l'impost.

En supòsits diferents de reembors de participacions, el valor de transmissió així calculat no podrà ser inferior al més gran dels dos següents:

a. **El preu efectivament pactat en la transmissió**.

b. **El valor de cotització en mercats secundaris oficials de valors** definits en la Directiva

2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i, en particular, en sistemes multilaterals de negociació de valors previstos al Capítol I del Títol X del text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), en la data de la transmissió.

Tinga's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

B. Valor d'adquisició.

En la determinació del valor d'adquisició de les accions o participacions s'hauran de tindre en compte, en el seu cas, les mateixes particularitats comentades per als supòsits de transmissió de drets de subscripció i de recepció d'accions total o parcialment alliberades en el cas de transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea i que són:

a. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.**

   Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

b. **Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.**

   En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les que procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguen. Es considerarà com a antiguitat d'estes accions la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

c. **Valor d'adquisició en cas de transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017**

   Normativa: Disposició transitòria vint-i-novena Llei IRPF.

   Per a la determinació del valor d'adquisició dels valors, es deduirà l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017, a excepció de l'import de tals drets que haguera tributat com a guany patrimonial. Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

C. Identificació dels valors transmesos.

Per a poder individualitzar els valors transmesos, especialment quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei establix un criteri especial, segons el qual **quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que**

va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).

Quan es tracte d'accions totalment alliberades, es considerarà com a antiguitat de les mateixes la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles comentades en l'epígraf anterior: Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals, d'este mateix Capítol.

Supòsit especial: transmissions de participacions en fons d'inversió cotitzats

Sense perjudici del comentat en els paràgrafs anteriors, en el cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades, als quals es referix l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial Decret 1082/2012, de 13 de juliol, realitzades en borsa de valors, el valor de transmissió vindrà determinat per la cotització en els esmentats mercats en la data en què es produïsca la transmissió o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.

Règim especial de diferimiento de la tributació

Contingut del règim especial de diferimiento de la tributació i requisits per a l'aplicació:

Quan l'import obtingut com a conseqüència del reembors o transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva **es destine a l'adquisició o subscripció d'altres accions o participacions en les esmentades institucions, no serà procedent computar el guany o pèrdua patrimonial**, conservant les noves accions o participacions subscrites el valor i data d'adquisició de les transmeses o reemborsades.

Este règim de diferimiento fiscal en la tributació dels guanys patrimonials **només resulta aplicable en els següents casos**:

1. En els reembors de participacions en institucions d'inversió col·lectiva que tinguen la consideració de fons d'inversió.

2. En les transmissions d'accions en institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que complisquen les dues condicions següents:

- Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmeten siga superior a 500.

- Que el contribuent no haja participat, en algun moment dins dels 12 mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per 100 del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

A estos efectes, el contribuent haurà de comunicar documentalment esta circumstància a les entitats a través de les quals es realitzen les operacions de transmissió o reembors i d'adquisició o subscripció de les accions.

També resulta aplicable este règim especial de diferimiento fiscal als socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva, regulades per la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell (1), diferents de les constituïdes en paradisos o territoris considerats com paradisos fiscals, constituïdes i domiciliades en algun Estat membre de la Unió Europea i inscrites en el registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, a efectes de la seua comercialització per entitats residents en Espanya que complisquen els següents requisits:

- Que l'adquisició, subscripció, transmissió i reembors de les accions o participacions es realitze a través d'entitats comercialitzadores inscrites en la Comissió Nacional de Mercat de Valors.

- Que, en el cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructure en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació es referisca a cada compartiment o subfons comercialitzat.

Nota: la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, al seu article 117 deroga, amb efectes des de l'1 de juliol de 2011, la Directiva 85/611/CEE i establix que les referències a la Directiva derogada s'entendran fetes a l'esmentada Directiva 2009/65/CE d'acord amb la taula de correspondències que figura al seu Annex IV.

Supòsits en els quals no resulta aplicable el règim de diferimiento fiscal

El règim de diferimiento fiscal no resulta aplicable en els següents supòsits:

1. Quan la transmissió o reembors o, en el seu cas, la subscripció o adquisició tinga per objecte **participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats**, és a dir, aquells les participacions dels quals estan admeses a negociació en borsa conforme al previst a l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial Decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20), o bé tinga per objecte accions de la denominada societat d'inversió de capital variable índex cotitzades (sigla SICAV índex cotitzada), conforme al mateix precepte.

Tampoc no és aplicable el règim de diferimiento quan es tracte de partícips dels Fons d'Actius Bancaris, conforme al previst en la disposició addicional dissetena Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit.

2. Quan, per qualsevol medi, **es pose a disposició del contribuent l'import derivat del reembors o transmissió de les accions o participacions** d'institucions d'inversió col·lectiva.

Exemple

Senyora F.L.M. ha sol·licitat el dia 10 de juliol de 2020 a la societat gestora del fons d'inversió mobiliària "Z" que efectue els tràmits necessaris per a realitzar el traspàs de 10 participacions de les quals és titular en l'esmentat fons al fons d'inversió mobiliària "X".

El traspàs de les participacions d'un fons a l'altre es realitza el mateix dia 10 de juliol de 2020, sent el valor liquidatiu de les mateixes a l'esmentada data de 6.000 euros per participació.

El valor i data d'adquisició de les participacions traspassades és el següent:

Participacions	Data d'adquisició	Preu / participació	Valor d'adquisició
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 el tractament fiscal aplicable a la transmissió de participacions efectuada entre ambdós fons d'inversió mobiliària.

Solució:

En complir-se els requisits exigibles per a l'aplicació del règim de diferimiento de la tributació, no serà procedent computar el guany o pèrdua patrimonial posada de manifest en l'operació de traspàs, la quantificació del qual ve determinada per la diferència entre el valor liquidatiu aplicable en la data del traspàs (6.000 x 10 = 60.000 euros) i el valor d'adquisició de les participacions (53.110 euros).

A efectes d'una futura transmissió o reembors de les participacions adquirides el dia 10 de juliol de 2020, estes conservaran la data i valor d'adquisició originaris, per la qual cosa en l'esmentat moment s'haurà de tributar pel guany o pèrdua patrimonial que s'obtinga.

4.Aportacions no dineràries a societats

Normativa: Art. 37.1.d) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

A les aportacions no dineràries a societats, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o drets aportats i la quantitat major de les següents:

- **El valor nominal de les accions o participacions socials rebudes** per l'aportació o, en el seu cas, la part corresponent del mateix.A este valor s'afegirà l'import de les primes d'emissió.
- **El valor de cotització dels títols rebuts**, el dia en què es formalitze l'aportació o en l'immediat anterior.
- **El valor de mercat del bé o dret aportat**.

El valor de transmissió que prevalga haurà de ser el que es considere com a valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dineària.

Aportació de béns o drets adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

Senyora M.A.P. va aportar el dia 12 de juny de 2020 a la societat anònima “DASA”, les accions del qual estan admeses a negociació en Borsa, un solar el valor cadastral del qual l'esmentat any era de 72.000 euros, rebent de l'esmentada societat 11.000 accions de 6 euros de valor nominal, sent la cotització en l'esmentada data del 210 per 100.

El solar havia sigut adquirit el dia 3 d'octubre de 1999 per un import equivalent a 93.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per la senyora M.A.P., sent el valor de mercat del mateix en la data de l'aportació de 138.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda.

Solució:

Valor de transmissió:

1. Nominal dels títols rebuts (11.000 x 6) = 66.000
2. Valor cotització títols rebuts (11.000 x 6 x 210 ÷ 100) = 138.600

3. Valor de mercat del solar:138.000

Valor de transmissió que preval (1): 138.600

Valor d'adquisició: 93.000

Guany patrimonial (138.600 - 93.000) = 45.600

Nota a l'exemple:

(1) El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.(Tornar)

Règim especial de diferimiento de la tributació

Requisits

El règim especial de diferimiento fiscal previst als articles 76 a 89 del Capítol VII del Títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), s'aplica als contribuents del IRPF que realitzen les aportacions que s'indiquen a continuació, sempre que l'entitat que rep l'aportació siga resident en territori espanyol o realitze activitats en este per mitjà d'un establiment permanent a què s'afecten els béns aportats i sempre que, una vegada realitzades les aportacions, el contribuent participe en els fons propis de l'entitat que rep l'aportació en, almenys, el 5 per 100.

Les aportacions han de consistir en:

- Aportacions de branques d'activitat, enteses com el conjunt d'elements que siguen susceptibles de constituir una unitat econòmica autònoma.

- Aportacions d'elements afectes a activitats econòmiques.

  En ambdós casos, és precís que el contribuent porte la comptabilitat de la seua activitat econòmica d'acord al disposat en el Codi de Comerç.

- Aportacions d'accions o participacions socials d'entitats a les quals no els siguen d'aplicació el règim especial d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles o europees, i d'unions temporals d'empreses, ni tinguen com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes previstos a l'article 4.Ocho.Dos de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Valoració d'actius rebuts

Els guanys de patrimoni que es posen de manifest com a conseqüència de les aportacions no

dineràries no s'integren a la base imposable del contribuent, valorant-se, a efectes de futures transmissions, les accions o participacions adquirides pel mateix valor fiscal que tenia la branca d'activitat o els elements patrimonials aportats (valor determinat d'acord amb l'establit IRPF) i prenent com a antiguitat de les mateixes la data d'adquisició de l'element aportat.

***Important**: no s'aplicarà el règim especial de diferimiento fiscal quan l'operació realitzada tinga com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal. En particular, el règim no s'aplicarà quan l'operació no s'efectue per motius econòmics vàlids, tals com la reestructuració o la racionalització de les activitats de les entitats que participen en l'operació, sinó amb la mera finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal.*

Obligació de comunicar

La realització de les aportacions assenyalades haurà de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària amb la indicació, en el seu cas, de la no-aplicació d'este règim fiscal especial del capítol VII del Títol VII de la Llei de l'Impost sobre Societats. La comunicació haurà de ser presentada per l'entitat adquirent, tret que la mateixa no siga resident en territori espanyol, en el cas de la qual l'esmentada comunicació s'efectuarà per l'entitat transmitent. No obstant això, si cap d'elles (ni l'entitat adquirent ni el transmitent) no tingueren la seua residència fiscal a Espanya, l'obligació de comunicar recaurà sobre els socis de l'entitat transmitent, sempre que siguen residents en territori espanyol.

5.Separació de socis i dissolució de societats

Normativa: Art. 37.1.e) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

En els supòsits en què es produïsca la separació dels socis, així com els supòsits de dissolució de societats, es considerarà guany o pèrdua patrimonial, amb independència de les corresponents a la societat, la diferència entre:

- **Valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts**, y
- **Valor d'adquisició del títol o participació de capital que corresponga**.

L'article 37.1.e) de la Llei del IRPF únicament es referix a “els casos de separació dels socis ...”, sense

distingir o precisar quins han de ser les causes de separació del soci de la societat ni limitar-les als casos que la normativa mercantil atribuïx als socis la possibilitat d'exercir el dret a separar-se de la societat, pel que s'ha d'entendre que els supòsits de 'separació dels socis' que contempla l'esmentat article 37.1.e) recull tots els casos en els quals el soci deixa d'ostentar tal condició respecte de la societat.

Per esta raó, si un soci persona física transmet la totalitat de les seues accions a la societat en què participa per a la seua amortització via reducció de capital, hem d'anar al resultat d'esta operació que és la "separació del soci", en tant que este deixa de participar en la societat i perd la condició de soci, la qual cosa comporta que siga d'aplicació preferent la norma específica de valoració continguda a l'article 37.1.e) LIRPF que considera l'import percebut com a guany patrimonial i no siga aplicable la norma general prevista a l'article 33.3.a) de la Llei del IRPF per a la reducció de capital amb devolució d'aportacions que portaria a qualificar com a rendiments del capital mobiliari les rendes obtingudes pel soci.

Participacions societàries adquirides abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple: Separació de socis o dissolució de societats

A la dissolució de la societat anònima "MANSA" que no cotitza a la borsa, el dia 15 de març de 2020 s'adjudica al senyor R.O.L., que posseïa el 15 per 100 del capital social de la mateixa, un solar el valor comptable del qual a l'esmentada data ascendia a 16.500 euros i, a més, la quantitat de 6.000 euros, que corresponen a reserves voluntàries de la societat. El valor de mercat del solar adjudicat s'estima, segons dictàmens pericials emesos a l'efecte, en 132.000 euros.

La participació societària va ser adquirida pel senyor R.O.L. el dia 3 de maig de 1993, desemborsant un import equivalent a 153.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'esmentada adquisició.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda com a conseqüència de la dissolució de l'esmentada societat.

Solució:

Valor de transmissió: 138.000

Valor de mercat del solar: 132.000

Valor quota liquidació social: 6.000

Valor d'adquisició de la participació societària: 153.000

Pèrdua patrimonial (138.000 - 153.000) =15.000

Encara que el període de permanència de la participació societària en el patrimoni del senyor R.O.L. a 31-12-1996 és superior a dos anys, en haver-se obtingut una pèrdua patrimonial, els coeficients reductors no resulten aplicables.

Dissolució i liquidació de determinades societats civils: Règim de diferimiento fiscal

Normativa: disposició transitòria dinovena Llei IRPF

Delimitació

A les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil que, anteriorment a 1 de gener de 2016, aplicaven el règim d'atribució de rendes del IRPF i que, a partir d'eixa data, complien els requisits per a adquirir la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats se'ls va oferir la possibilitat d'adoptar vàlidament en els sis primers mesos de l'exercici 2016 un acord de dissolució amb liquidació i realitzar posteriorment l'acord, dins del termini dels sis mesos següents a la seua adopció, tots els actes o negocis jurídics necessaris per a l'extinció de la societat civil.

Per als socis de la societat civil que va optar per la seua dissolució i liquidació es va establir que existia un guany patrimonial quan perceberen crèdits, diners o signe que ho represente, mentre que per als restants elements d'actiu que se li adjudicaren es diferia la tributació al moment en què foren transmesos, determinant-se llavors el guany.

Les regles per a la valoració dels béns i la tributació aplicable al soci en funció del resultat obtingut són les següents.

Valoració dels béns

El valor d'adquisició i, en el seu cas, de titularitat de les accions o participacions en el capital de la societat civil que es dissolia, s'augmentava en l'import dels deutes adjudicats i es disminuïa en el dels crèdits i diners o signe que el represente adjudicat.Açò és:

(+) Valor d'adquisició d'accions o participacions (1)

(+) Valor de titularitat (2)

(+) Deutes adjudicats

(-) Crèdits i diners adjudicats

(=) Resultat

Notes:

(1) En el cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç als exercicis 2014 i 2015 conforme al disposat a l'article 68 del Reglament del IRPF, és el preu o quantitat desemborsada per a l'adquisició de les accions o participacions. En els restants casos, el valor d'adquisició de les participacions a 1 de gener de 2016 vindrà determinat per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits als corresponents llibres registres, i el passiu exigible, tret que s'emprove l'existència d'altres elements patrimonials.(Tornar)

(2) En el cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç als exercicis 2014 i 2015 conforme al disposat a l'article 68 del Reglament del IRPF.(Tornar)

Tributació en funció del resultat

Resultat < 0

Si el resultat de les operacions anteriors era negatiu, el seu import s'havia de considerar guany patrimonial a l'exercici 2016 fixant-se com a valor d'adquisició de la resta d'elements adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, 0.

Resultat = 0

Si el resultat era 0, no hi havia guany o pèrdua patrimonial. La resta d'elements d'actiu adjudicats que no eren crèdit, diners o signe que ho represente, tenien valor d'adquisició 0.

Resultat > 0

Si el resultat era positiu (superior a 0), tampoc no hi havia guany o pèrdua patrimonial.

El valor d'adquisició de cada un dels restants elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que el represente, era el que resultava de distribuir el resultat positiu entre ells en funció del valor de mercat que resulte del balanç final de liquidació de la societat que s'extingia.

Data d'adquisició elements adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente

Els elements adjudicats, diferents dels crèdits o diners, es consideren adquirits pel soci en la data en què ho van ser per la societat civil que es va extingir, d'acord amb la disposició transitòria dinovena de la Llei del IRPF.

6.Escissió o fusió de societats

Normativa:Art. 37.1.e) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

Quan es produïxen les operacions de fusió d'una o més entitats amb una altra ja existent (fusió per absorció) o de dos o més entitats donant lloc a una entitat nova (fusió en una nova societat), així com en les operacions d'escissió (total o parcial) d'una entitat, els socis de les societats fusionades o absorbides, lliuren les seues accions i reben a canvi altres accions de les societats adquirents del patrimoni social d'aquelles. Això dona lloc a una alteració en la composició del patrimoni dels socis que es pot traduir en un guany o pèrdua patrimonial. L'esmentat guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre:

- **Valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci**, y
- **Valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor de mercat dels entregats**.

Participacions societàries adquirides abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en l'apartat Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials:normes generals, d'este mateix Capítol.

Règim especial de diferimiento de la tributació

Normativa:Arts. 37.3 Llei IRPF y 81 LIS

Requisits

El règim especial de diferimiento fiscal previst als articles 76 a 89 del Capítol VII del Títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), resulta aplicable als contribuents del IRPF que siguen els socis en les operacions de fusió i escissió sempre que es complisquen els requisits:

- Que siguen residents en territori espanyol o en el d'algun altre Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en este últim cas, els valors siguen representatius del capital social d'una entitat resident en territori espanyol.
- Que en les operacions no hagen intervingut entitats domiciliades o establides en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguen a través d'ells.

Valoració d'actius rebuts

Quan es complisquen els requisits anteriors no s'integraran a la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posen de manifest en ocasió de l'atribució als socis de les societats fusionades o escindides d'accions o participacions de l'entitat adquirent.

La valoració i antiguitat de les accions rebudes en virtut de les operacions de fusió i escissió, s'haurà d'efectuar, a efectes de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades.L'esmentada valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners entregada o rebuda.

> Quan el soci tinga la consideració de **entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguen socis, hereus, comuners o partícips en l'esmentat soci, el guany generat en ocasió de l'esmentada atribució de valors, sempre que a l'operació li siga d'aplicació el règim fiscal establit Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitze a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

Pèrdua de la condició de resident en territori espanyol

Normativa: Art. 81.3 LIS

- ### Imputació Temporal

  En el cas que el soci que va aplicar el règim especial de diferimiento fiscal perda la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPF de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions rebudes i el valor d'estes calculat conforme a l'indicat abans (açò és, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades), tret que les accions o participacions queden afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

- ### Ajornament del pagament del deute per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

  No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquirisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en l'apartat 3 de la Disposició

addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, **serà ajornat per l'Administració tributària a sol·licitud del contribuent** fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el disposat en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.

- **Recuperació de la condició de resident en territori espanyol**

  Si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent del IRPF sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtindre la devolució de les quantitats ingressades corresponents a estos guanys patrimonials.La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què s'haja de presentar una autoliquidació del IRPF

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de fusió i escissió a què resulta d'aplicació el règim especial de diferimiento fiscal previst en la Llei de l'Impost sobre Societats ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària per l'entitat adquirent de les operacions.No obstant això, si l'entitat adquirent no és resident en territori espanyol, l'esmentada comunicació es realitzarà per l'entitat transmitent.I si ni l'entitat adquirent ni el transmitent no són residents en territori espanyol, seran els socis, sempre que siguen residents en territori espanyol els que han de presentar la comunicació.

7.Traspassos

Normativa:Art. 37.1.f) Llei IRPF

Norma específica de valoració

En els supòsits de traspàs, el guany patrimonial es computarà en el cedent (arrendatari) per l'import que li corresponga en el traspàs, una vegada descomptat l'import corresponent al propietari per la seua participació en l'esmentat traspàs.

Quan el dret de traspàs s'haja adquirit mitjançant preu, este tindrà la consideració de preu d'adquisició.

Els coeficients reductors o d'abatiment del règim transitori no resulten aplicables en tractar-se en estos supòsits de béns afectes, tret que la desafectació s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data del traspàs.

***Important**: les quantitats que, en el seu cas, perceba el propietari de l'immoble arrendat en concepte de participació en el traspàs constituïxen rendiments del capital immobiliari.*

Exemple

Senyor M.M.A., desenvolupa l'activitat de restaurant en un local llogat el dia 10 de maig de 2000, determinant el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Durant el mes d'agost de 2006, va realitzar obres de reforma del local, satisfent per tal motiu la quantitat de 20.000 euros.

El 25 de juny de 2020, amb motiu de la seua jubilació, traspassa el local de negoci, percebent la quantitat de 28.500 euros, una vegada descomptada la quantitat corresponent al llogater en concepte de participació en el traspàs.

Determinar l'import del guany patrimonial obtingut com a conseqüència del traspàs del local de negoci.

Solució:

- Import corresponent al traspàs:28.500
- Preu d'adquisició **(1)**:0
- Guany patrimonial obtingut = 28.500

Nota a l'exemple:

(1) Les obres de reforma del local no poden considerar-se com a preu d'adquisició del dret de traspàs, ja que les esmentades quantitats no van ser satisfetes per a adquirir el dret de traspàs que, d'acord amb les dades de l'exemple, no va ser adquirit mitjançant preu.(Tornar)

8. Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials

Normativa: Art. 37.1.g) Llei IRPF

Norma específica de valoració

En els suposats d'indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials, es computarà com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre:

- **La quantitat percebuda com a indemnització**, y
- **La part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al mal**.

Quan la indemnització no fora en metàl·lic, es computarà la diferència entre el valor de mercat dels béns, drets o serveis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al mal.

Únicament es computarà guany patrimonial quan es derive un augment en el valor del patrimoni del contribuent. En conseqüència, **en tots aquells supòsits en què únicament es cobrisca la reparació del mal, no es computarà a efectes fiscals cap guany patrimonial.**

Exemple: Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials

Senyor S.M.G., és titular des de 1990 d'un xalet adquirit per un import equivalent a 150.300 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets pel mateix.

El dia 8 de setembre de 2020, com a conseqüència d'un incendi declarat al xalet, este ha quedat totalment destruït, abonant la companyia d'assegurances la quantitat de 89.800 euros. D'acord amb les especificacions del rebut del IBI, el valor del terra representa el 40 per 100 del total valor cadastral del mateix.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda.

Solució:

- Indemnització percebuda: 89.800
- Part proporcional del valor d'adquisició que correspon al mal (1): 90.180
- Pèrdua patrimonial (89.800 - 90.180) = -380

Nota a l'exemple:

(1) La determinació de la part proporcional del valor d'adquisició que correspon al mal es determina aplicant el percentatge del 60 per 100 al valor d'adquisició del xalet (150.300 x 60%) = 90.180.(Tornar)

9. Permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors

Normativa: Art. 37.1.h) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

En els supòsits de permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre **el valor d'adquisició del bé o dret que se**

cedix i el més gran dels dos següents:

- El valor de mercat del bé o dret entregat.
- El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals a construir en el mateix

En este supòsit, el guany o pèrdua patrimonial del propietari del terreny es produirà en el moment en què procedisca a la transmissió del mateix i es determinarà aplicant la regla anteriorment comentada.

Una vegada determinat el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, el contribuent podrà optar per tributar en el període impositiu que té lloc l'alteració patrimonial (transmissió del terreny) o bé imputar-la proporcionalment a mesura que li siguen lliurades les edificacions o, en el seu cas, reba pagaments en efectiu, sempre que intervinga més d'un any entre la transmissió del terreny i el lliurament de les edificacions o de l'efectiu, per aplicació de la regla especial d'imputació temporal de les operacions a termini o amb pagament ajornat.

Béns o drets entregats adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

Senyor A.O.P. va transmetre el dia 25 de juny de 2020 un solar de la seua propietat a canvi d'un pis per a ús propi que es lliurarà el mes d'octubre de 2021 i el valor de mercat del qual s'estima que ascendirà l'esmentat any a 600.000 euros.

El solar transmés va ser adquirit pel senyor A.O.P. per herència el 10 de gener de 1989, ascendint el valor comprovat administrativament a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions a l'esmentat exercici a un import equivalent a 100.000 euros.El valor de mercat del solar en la data de la transmissió ascendia a 600.000 euros.

El contribuent no ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda pel senyor A.O.P. i l'emplenament de la seua declaració IRPF, exercici 2020, sabent que el contribuent ha optat per imputar el guany

patrimonial a l'exercici 2021 en el qual li serà lliurat el pis.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda pel senyor A.O.P.

a. Valor de mercat del pis a rebre:600.000

Valor de mercat del solar entregat:600.000

Valor de mercat del pis a rebre:600.000

b. Valor d'adquisició del solar que cedix: 100.000

c. Guany patrimonial (600.000 - 100.000) = 500.000

2. Determinació del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006 (1):

Guany patrimonial reductible (500.000 ÷ 11.490) x 6.219 = 270.626,63

3. Càlcul de la reducció:

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (2)

Límit màxim:400.000

∑ Valor de Transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015:0

Valor de transmissió de l'element patrimonial a què s'aplica la D.T.9ª Llei del IRPF :400.000

Guany patrimonial susceptible de reducció (270.626,63 x 400.000) ÷ 600.000 = 180.417,75

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996:fins a 8 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (66,66% x 180.417,75) = 120.266,47

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït: (270.626,63 – 120.266,47) = 150.360,15

4. Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial no reductible: (500.000 – 270.626,63) = 229.373,37

5. Guany patrimonial computable (150.360,15 + 229.373,37) = 379.733,52

6.Guany patrimonial imputable a 2020:0 (3)

Notes a l'exemple:

(1) La determinació d'esta part del guany s'efectua en proporció amb el nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (10-01-1989) i el 19-01-2006, inclusivament, que ascendix 6.219 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (25-06-2020), que és d'11.490 dies**.** (Tornar)

(2) Encara que el valor de la transmissió és de 600.000 euros el límit màxim és de 400.000 euros.Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que corresponga proporcionalment a un valor de transmissió de 400.000 euros.En la següent transmissió que es realitze, encara que el bé haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.(Tornar)

(3) En haver optat el contribuent per imputar el guany patrimonial obtingut el 2020 a l'exercici en què perceba la contraprestació pactada (lliurament d'un pis per a ús propi) la 2021, serà en este exercici quan haja d'efectuar la imputació fiscal de la totalitat del guany patrimonial obtingut i consignat en la declaració IRPF 2020.(Tornar)

Règim especial de diferimiento fiscal del canvi de valors

Normativa:Arts. 37.3 Llei IRPF y 80 LIS

Requisits

El règim especial de diferimiento fiscal previst al Capítol VII del Títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28)(35), resulta aplicable als contribuents del IRPF que realitzen el canvi de valors que definix l'article 76.5 de la LIS com l'operació per la qual una entitat adquirix una participació en el capital social d'altra que li permet obtindre la majoria dels drets de vot en ella o, si ja disposa de l'esmentada majoria, adquirir una participació més gran, mitjançant l'atribució als socis, a canvi dels seus valors, d'altres de representatius del capital social de la primera entitat i, en el seu cas, d'una compensació en diners que no excedisca del 10 per 100 del valor nominal o, a falta de valor nominal, d'un valor equivalent al nominal dels esmentats valors deduït de la seua comptabilitat;sempre que es complisquen els requisits:

- Que els socis que realitzen el canvi de valors residisquen en territori espanyol o en el d'algun altre Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en este últim cas, els valors rebuts siguen representatius del capital social d'una entitat resident en Espanya.
- Que l'entitat que adquirisca els valors siga resident en territori espanyol o estiga compresa en l'àmbit d'aplicació de la Directiva 2009/133/CE .

- Que en les operacions no hagen intervingut entitats domiciliades o establides en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguen a través d'ells.

Valoració d'actius rebuts

Quan es complisquen els requisits anteriors no s'integraran a la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posen de manifest en ocasió del canvi de valors.

La **valoració i antiguitat** de les accions rebudes pels socis en virtut del canvi, s'haurà d'efectuar, a efectes de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades.L'esmentada valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners entregada o rebuda.

> Quan el soci tinga la consideració de **entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguen socis, hereus, comuners o partícips en l'esmentat soci, el guany generat en ocasió del canvi de valors, sempre que a l'operació li siga d'aplicació el règim fiscal establit Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitze a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

Pèrdua de la condició de resident en territori espanyol

Normativa: Art. 80.4 LIS

- ### Imputació Temporal

  En el cas que el soci que va aplicar el règim especial de diferimiento fiscal perda la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPF de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions i el valor d'estes calculat conforme a l'indicat abans (açò és, per valor fiscal dels entregats), tret que les accions o participacions queden afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

- ### Ajornament del pagament del deute per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

  No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquirisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en l'apartat 3 de la Disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, serà ajornat per l'Administració tributària a sol·licitud del contribuent fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el disposat en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, i la seua normativa de

desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.

- **Recuperació de la condició de resident en territori espanyol**

  Si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent del IRPF sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtindre la devolució de les quantitats ingressades corresponents a estos guanys patrimonials.La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què s'haja de presentar una autoliquidació del IRPF

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de canvi de valors a les que resulta d'aplicació el règim especial de diferimiento fiscal previst en la Llei de l'Impost sobre Societats ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària per l'entitat adquirent de les operacions.No obstant això, si l'entitat adquirent no és resident en territori espanyol, l'esmentada comunicació es realitzarà per l'entitat transmitent.I si ni l'entitat adquirent ni el transmitent no són residents en territori espanyol, seran els socis, sempre que siguen residents en territori espanyol els que han de presentar la comunicació.

10.Extinció de rendes vitalícies o temporals

Normativa: Art. 37.1.i) Llei IRPF

El contracte de renda vitalícia o temporal pot definir-se com aquell contracte aleatori que obliga al deutor a pagar una pensió o rèdit anual durant un temps determinat o durant la vida d'una o més persones determinades, a canvi d'un capital en béns mobles o immobles, el domini dels quals se li transferix, sens dubte, amb la càrrega de la pensió.

En l'extinció de rendes vitalícies o temporals el guany o pèrdua patrimonial es computarà, per a l'obligat al pagament d'aquelles, per **diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut i la suma de les rendes efectivament satisfetes**.Quant al rendista, este esgota la seua tributació durant el cobrament de la renda.

11.Transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia

Normativa: Art. 37.1.j) Llei IRPF

Norma específica de valoració

En estos supòsits de transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per diferència entre els següents valors:

- Valor actual financer actuarial de la renda.
- Valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos.

***Important**: si l'element patrimonial transmés és la vivenda habitual i el transmitent de la mateixa és gran de 65 anys o una persona en situació de dependència severa o gran dependència, el guany patrimonial que puga derivar-se d'esta operació està exempt del IRPF*

Elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resultaran aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

Senyor S.M.T., de 60 anys, transmet el 10 de novembre de 2020 la seua vivenda habitual a canvi d'una renda vitalícia, el valor actual de la qual financer actuarial en el moment de la seua constitució ascendix 180.000 euros, import que coincidix amb el valor de mercat de l'habitatge. L'anualitat corresponent a l'exercici 2020 és de 15.000 euros.

L'habitatge va ser adquirit el dia 2 d'abril de 1980 per un import equivalent a 23.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a la transmissió.

El contribuent no havia realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.

Determinar les rendes fiscals derivades de l'esmentada operació a l'exercici 2020.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial derivada de la transmissió de l'habitatge.

Valor de transmissió:180.000

Valor d'adquisició:23.000

Guany patrimonial (180.000 - 23.000) = 157.000

2.Determinació del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006 (1):

Guany patrimonial reductible (157.000 ÷ 14.832) x 9.424 = 99.755,12

3.Càlcul de la reducció:

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (2)

Límit màxim:400.000

∑ Valor de Transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015:0

Valor de transmissió de l'element patrimonial a què s'aplica la D.T.9ª Llei del IRPF :180.000

Guany patrimonial susceptible de reducció: 99.755,12

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996:més de 10 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (100% x s/99.755,12) = 99.755,12

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït:0

4.Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial no reductible (157.000 –99.755,12) = 57.244,88

5.Guany patrimonial computable (57.244,88 + 0,00) = 57.244,88

6. Determinació del rendiment del capital mobiliari derivat de l'anualitat.

Rendiments del capital mobiliari: (15.000 x 24%) (3) = 3.600

Notes a l'exemple:

(1) El guany patrimonial reductible és el que s'estima generat abans del 20-01-2006. La seua determinació s'efectua en proporció amb el nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (02-04-1980) i el dia 19-01-2006, inclusivament, que ascendix 9.424 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data

d'adquisició i la de la transmissió (10-11-2018), que és de 14.832 dies.(Tornar)

(2) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en este cas, el valor de transmissió amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 180.000 euros sense que s'haja produït cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, els coeficients reductors s'aplicaran sobre tot l'import del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006.(Tornar)

(3) El percentatge del 24 per 100 és el corresponent a l'edat del rendista (60 anys) en el moment de constitució de la renda (any 2020) i romandrà constant durant tota la vigència de la mateixa. Vegeu, referent a això, dins del Capítol 5, l'epígraf "Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals".(Tornar)

12. Transmissió o extinció de drets reals de plaer o gaudi sobre immobles

Normativa: Art. 37.1.k) Llei IRPF

Normes específiques de valoració

Com a regla general, el guany o pèrdua patrimonial es calcula per la diferència entre el valor de transmissió (que és zero en el cas d'extinció del dret) i el valor d'adquisició.

Si el titular del dret real de plaer o gaudi sobre béns immobles va arrendar el mateix, va poder deduir-se com a despesa en la determinació dels rendiments del capital immobiliari corresponents l'amortització de l'usdefruit (amb el límit dels rendiments íntegres percebuts per l'arrendament). Per això, en produir-se la transmissió o extinció del dret el valor d'adquisició s'haurà de minorar en l'import de les amortitzacions que van poder deduir-se fiscalment.

En el cas de drets reals de plaer o gaudi constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumix per l'ús, per la qual cosa el valor d'adquisició s'haurà de minorar proporcionalment al temps d'ús.

Drets reals de plaer o gaudi sobre immobles adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple: Transmissió o extinció de drets reals de plaer o gaudi sobre immobles

El senyor A.M.C va adquirir el 2 de gener de 2002 un usdefruit temporal per un període de 20 anys sobre un immoble urbà, desemborsant un import equivalent a 60.000 euros. L'esmentat immoble urbà va estar arrendat durant els exercicis el 2002 a 2006, cobrant el titular del dret un lloguer anual per un import equivalent a 3.000 euros durant 2002 i de 4.200 euros durant cada un dels restants anys.

El dia 2 de gener de 2020 transmet l'esmentat dret per un import de 34.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en la transmissió de l'esmentat dret real.

Solució:

Valor de transmissió: 34.000

Valor d'adquisició: 6.000 (1)

Guany patrimonial (34.000 - 6.000) = **28.000**

Notes a l'exemple:

(1) Pels exercicis 2007 a 2019 en els que l'immoble no va estar arrendat, el valor d'adquisició del dret real es minorarà en la proporció que els esmentats períodes representen respecte de la durada del dret. S'han, doncs, de realitzar les següents operacions:

Import d'adquisició:60.000

Minoració corresponent als anys 2007 a 2019 (60.000 ÷ 20) x 13 = 39.000

Import d'adquisició minorat (60.000 – 39.000) = 21.000

Menys amortitzacions fiscalment deduïbles: (2)

Total valor amortitzacions 2002 a 2006 (3) (3.000 x 5) = 15.000

Total valor adquisició (21.000 – 15.000) = 6.000 (Tornar)

(2) En tractar-se d'un usdefruit temporal, l'amortització anual deduïble serà la que resulte de dividir el cost d'adquisició del dret satisfet entre el nombre d'anys de durada del mateix, sense que l'esmentat import puga superar la quantia dels rendiments íntegres derivats del dret. És a dir, 60.000 ÷ 20 = 3.000 euros.(Tornar)

(3) El límit d'amortització fiscalment deduïble no pot superar l'import dels ingressos percebuts a cada un dels exercicis.(Tornar)

13. Incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió

Normativa:Art. 37.1.l) Llei IRPF

En les incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió, es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells. El comentari més detallat d'este supòsit de guanys i pèrdues no derivades de la de transmissions d'elements patrimonials es conté en l'epígraf "Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials:normes generals", d'este mateix Capítol.

14. Operacions realitzades als mercats de futurs i opcions

Normativa:Art. 37.1. m) Llei IRPF

Les rendes obtingudes en les operacions realitzades als mercats de futurs i opcions tenen la consideració de guanys o pèrdues patrimonials sempre que les mateixes es realitzen amb finalitat especulativa i no a fi de cobrir riscos d'una activitat econòmica realitzada pel contribuent, en el cas del qual tributaran com rendiments de les esmentades activitats.

Els guanys o pèrdues patrimonials obtingudes com a conseqüència de les esmentades operacions especulatives, s'han d'imputar al període impositiu en què tinga lloc la liquidació de la posició o l'extinció del contracte.

Conforme a la Comissió Nacional del Mercat de Valors

- **Un futur** és un contracte pel qual s'acorda l'intercanvi d'una quantitat concreta d'actiu subjacent (valors, índexs, productes agrícoles, matèries primeres...) en una data futura predeterminada, a un preu convingut per endavant

- **Una opció** és un contracte que implica un dret per al comprador i una obligació per al venedor, a comprar (o vendre) una determinada quantia de l'actiu subjacent en un termini estipulat a un preu convingut per endavant (preu d'exercici).

  El *preu de l'opció* és el que el comprador paga per obtindre eixe dret i es denomina "prima". Arribada la data de venciment, al comprador li interessarà o no exercir-lo en funció de la diferència entre el preu fixat per a l'operació i el preu que en eixe moment tinga el subjacent al mercat d'explicat.

15. Transmissió d'elements patrimonials afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació

Elements patrimonials afectes

Norma específica de valoració

Normativa:Arts. 37.1.n) Llei IRPF i 40.2 Reglament

Sense perjudici de l'aplicació de les normes específiques de valoració fins ara comentades que, en el seu cas, puguen resultar aplicables, per a la determinació del guany o pèrdua patrimonial derivada d'elements afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació a la data de la transmissió, s'hauran de tindre en compte també les següents precisions:

1. El valor adquisició de l'element transmés està constituït pel seu **valor comptable**. Este valor està format pels següents components:

> ***Important:*** *a partir d'1 de gener de 2015 van desaparéixer els coeficients de correcció monetària previstos en l'Impost sobre Societats per a actualitzar el valor d'adquisició de l'element patrimonial transmés, en estos casos.*

a. **El valor d'adquisició, si l'element s'ha adquirit de tercers**.
L'esmentat valor serà l'import real pel que s'haguera efectuat la mateixa, incloses les despeses addicionals que es produïsquen fins a la seua posada en condicions de funcionament, així com les despeses financers meritats abans de l'entrada en funcionament del bé que, sent susceptibles d'activació segons el Pla General de Comptabilitat, hagueren sigut capitalitzats o activats.

b. **El cost de producció, si l'element ha sigut produït per la mateixa empresa del contribuent**.
L'esmentat valor serà el cost d'adquisició de les matèries primeres consumides i altres elements incorporats, així com la part proporcional dels costos directes i indirectes que s'hagen d'imputar a la seua producció.

c. **Tractant-se d'elements patrimonials que hagueren sigut afectats a l'activitat després de la seua adquisició, s'han de distingir els següents casos:**

- **Afectació realitzada a partir d'1 de gener de 1999**. En este cas, prendrà com a valor d'adquisició el que tinga l'element patrimonial en el moment de l'afectació i com a data d'adquisició la que corresponga a l'adquisició originària.

- **Afectació realitzada anteriorment a 1 de gener de 1999**. En este cas, haurà de prendre com a valor d'adquisició el que resulte dels criteris establits en les normes de l'Impost sobre el Patrimoni en el moment de l'afectació i com a data d'adquisició la que corresponga a l'afectació.

d. **Siga quin siga el valor** que prevalga dels anteriors, **el seu import es veurà augmentat o disminuït** en les quanties següents:
(+) El cost de les inversions o millores efectuades en l'element transmés.

(-) El import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se, en tot cas, l'amortització mínima.

D'esta última regla s'exceptuen els elements afectes a activitats econòmiques que es transmeten a partir de 31 de març de 2012, quan els mateixos hagen gaudit de la llibertat d'amortització amb o sense manteniment d'ocupació prevista en la disposició addicional trentena de la Llei IRPF.

Precisió: En relació amb l'amortització de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida assenyalar que, mentre que en els mètodes d'estimació directa, tant normal com simplificada, l'amortització ha de fer-se conforme a la normativa de l'IS, en el mètode d'estimació objectiva hi ha un règim d'amortització fiscal específic amb uns percentatges d'amortització màxim del 15 per 100 i mínim del 10 per 100, que no distingix entre immobilitzats intangibles de durada definida o indefinida i que ha romàs invariable fins als nostres dies. Tanmateix, fora del mètode d'estimació objectiva, la regulació de l'amortització de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida ha tingut profundes modificacions tant en el seu aspecte mercantil com en el comptable i també en el fiscal del IS. En este últim fins i tot l'1 de gener de 2016 no es va admetre la deducibilidad fiscal de l'amortització dels actius immaterials de durada indefinida pel que no es pot parlar en relació amb períodes anteriors a l'esmentada data d'una "amortització mínima" de tals actius en el sentit que l'esmenta l'article 40 del Reglament del IRPF (Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de febrer de 2020, en unificació de criteri).

Menys l'import de les alienacions parcials que, en el seu cas, s'hagueren realitzat anteriorment, així com les pèrdues patides per l'element patrimonial.

De forma resumida:

VALOR D'ADQUISICIÓ (O COST DE PRODUCCIÓ O VALOR D'AFECTACIÓ)

(+) MILLORES

(-) AMORTITZACIONS + ALIENACIONS PRÈVIES + PÈRDUES

= VALOR COMPTABLE DE L'ELEMENT PATRIMONIAL

2. Els coeficients reductors del règim transitori **no resulten aplicables** als guanys patrimonials obtinguts.

Important: *a efectes de l'aplicació dels coeficients reductors del règim transitori, es consideraran elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en els quals la desafectació d'estes activitats s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.*

Regles especials

A més de les regles fins ara comentades, existixen determinades regles especials que afecten els següents elements patrimonials:

1. Elements patrimonials actualitzats a l'empara del Reial Decret llei 7/1996 o de la Llei 16/2012

Tractant-se d'elements patrimonials actualitzats d'acord amb el previst a l'article 9 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica o, en el seu cas, a l'article 5 del Reial Decret llei 7/1996, de 7 de juny, la determinació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda s'efectuarà d'acord amb les següents regles:

- La diferència entre el preu d'adquisició i les amortitzacions comptabilitzades corresponents al mateix, es minorarà en l'import de l'increment net de valor derivat de les operacions d'actualització previstes en la Llei 16/2012, de 27 de desembre o, en el seu cas, al Reial Decret llei 7/1996, sent la diferència positiva així determinada l'import de la depreciació monetària.
- El guany o pèrdua patrimonial serà el resultat de minorar la diferència entre el valor de transmissió i el valor comptable en l'import de la depreciació monetària a què es referix la regla anterior.

2. Actius fixos immaterials (llicència del taxi) transmesos en l'activitat de transport per autotaxi inclosa en el règim d'estimació objectiva

Normativa: Disposició addicional setena Llei IRPF

Els contribuents que exercisquen l'activitat de transport per autotaxis, classificada en epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE), que determinen el seu rendiment net en el mètode d'estimació objectiva, reduiran els guanys patrimonials que es produïsquen per la transmissió d'actius fixos immaterials, quan la transmissió estiga motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament d'activitat per reestructuració del sector o quan, per altres causes, es transmeten a familiars fins al segon grau.

Els guanys patrimonials es reduiran d'acord amb les següents regles:

- Es distingirà la part del guany que s'haja generat anteriorment a 1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment corresponga al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i 31 de desembre de 2014, ambdós inclusivament, respecte del nombre total de dies que haguera romàs en el patrimoni del contribuent.

- La part del guany patrimonial generat anteriorment a 1 de gener de 2015 es reduirà aplicant els següents percentatges en funció del nombre d'anys transcorreguts des de la data d'adquisició fins a 31 de desembre de 2014.

Fins i tot (anys)		Més de (anys)											
1		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Reducció	4%	8%	12%	19%	26%	33%	40%	47%	54%	61%	74%	87%	100%

Exemple

El senyor J.V.C, empresari del taxi, que determina el rendiment net de la seua activitat en el mètode d'estimació objectiva, es va jubilar el 10 de gener de 2020.Per aquesta raó i per tal que el seu fill continue amb l'exercici de l'activitat, li va transmetre en l'esmentada data la seua llicència municipal per 60.000 euros. El valor comptable en la data de transmissió de la llicència municipal, que va ser adquirida el 5 de març de 2004, tenint en compte les amortitzacions fiscalment deduïbles, és de 12.000 euros.

Determinar l'import del guany patrimonial reduït derivat de l'esmentada operació.

Solució:

Valor de transmissió:60.000

Valor comptable:12.000

Guany patrimonial (60.000 - 12.000) = 48.000

Guany patrimonial generada fins al 31-12-2014 (1)

(48.000 ÷ 5.789) x 3.954 = 32.784,94

Reducció aplicable (32.784,94 x 74%): 25.893,45

Guany patrimonial computable (48.000,00 – 25.893,45) = 24.260,85

Nota a l'exemple:

(1) La seua determinació s'efectua en proporció amb el nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (05-03-2004) i el dia 31-12-2014, inclusivament, que ascendix a 3.954 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-01-2020), exclòs este últim ja que deixa de formar part del patrimoni, que és de 5.789 dies.(Tornar)

3. Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització

Normativa: Disposició addicional trentena Llei IRPF

En els supòsits de transmissió a l'exercici 2020 d'elements afectes a activitats econòmiques que

hagen tingut la llibertat d'amortització per inversions en elements d'immobilitzat material i les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques tant amb manteniment de l'ocupació (inversions realitzades en els anys 2009 i 2010) com sense l'exigència d'este requisits (inversions efectuades entre l'1 de gener de 2011 i el 30 de març de 2012), per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial no es minorarà el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedisquen de les quals hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella.

L'esmentat excés tindrà, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

Exemple:Transmissió d'elements patrimonials afectes

Senyor B.L.T., fabricant de mobles de fusta, que determina el rendiment net de la seua activitat en la modalitat simplificada del règim d'estimació directa, ha transmés el dia 30 de juny el 2020 per la quantitat de 210.000 euros un immoble afecte a la seua activitat. Amb motiu de la venda ha satisfet 3.000 euros en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana i 10.000 euros a l'agència immobiliària que va intervindre en l'operació.

L'immoble va ser adquirit per herència el 1985, sent el valor declarat a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions un import equivalent a 18.000 euros. A l'expedient de comprovació de valors realitzat per l'Administració tributària l'esmentat valor es va fixar en una quantitat equivalent a 45.000 euros.

L'immoble va estar llogat des de la seua adquisició fins al 31 de desembre 1997, procedint-se, amb data 1 de gener de 1998, a l'afectació del local a l'activitat econòmica desenvolupada pel seu titular. Segons el rebut del IBI, el valor cadastral de l'immoble a l'exercici 1998 ascendia a un import equivalent a 54.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponia al valor del terra.

Determinar l'import i qualificació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada transmissió, sabent que el titular de l'activitat ha amortitzat l'esmentat immoble utilitzant el coeficient lineal màxim d'amortització establit per als elements patrimonials utilitzats.

Solució:

Determinació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda:

Valor de transmissió (210.000 – 13.000) = 197.000

Valor d'adquisició:

Valor d'afectació: (1) = **54.000**

(-) Amortitzacions: De 1998 a 2019: 3% (60% s/54.000) x 22 anys = 21.384

(-) Amortitzacions exercici 2020: 1/2 [3% (60% s/54.000)] = 486

Total amortitzacions: (21.384 + 486) = 21.870

Total valor d'adquisició (54.000 – 21.870) = 32.130

Guany patrimonial (197.000 – 32.130) = 164.870

Nota a l'exemple:

(1) En haver-se efectuat l'afectació de l'immoble anteriorment al 01-01-1999, s'ha pres com a valor d'adquisició el valor de l'immoble a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni. És a dir, el valor major dels tres següents: el cadastral, el declarat a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions i el comprovat per l'Administració a efectes d'este últim tribut.**(Tornar)**

Quadre resum de les regles especials

Regles especials (quadre resum)

Tipus d'operació	Valoració del guany o pèrdua
Valors cotitzats	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat este per la cotització en la data de transmissió o el preu pactat quan fora superior. El valor d'adquisició es minorarà en l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017, a excepció de l'import de tals drets que haguera tributat com a guany patrimonial.

Valors no cotitzats
 	
Accions i participacions en els fons propis de societats que no cotitzen en borses espanyoles
	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent este últim:
	
	• L'import efectivament satisfet (sempre que es prove que és el valor que s'establiria per a eixa operació entre parts independents en condicions normals de mercat).
	• En cap altre cas, no podrà ser inferior al més gran de:
	  • El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant de l'últim balanç de l'entitat tancat anteriorment a la data de meritació d'este impost.
	  • El valor resultant de capitalitzar al 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres últims exercicis socials tancats anteriorment a la data de meritació d'este impost.

Accions totalment alliberades	El valor d'adquisició de l'acció transmesa i de les originàries serà el resultat de repartir el cost d'adquisició total entre totes les accions, tant antigues com alliberades.
Transmissió de drets de subscripció preferent que procedisquen d'accions o participacions en societats de les quals siga titular el contribuent	L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors no admesos a negoción i des d'1 de gener de 2017 dels admesos a negociació té la consideració de guany patrimonial per al transmitent en el període impositiu en què es produïsca l'esmentada transmissió. La retenció a practicar sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és el 19 per 100.
Fons d'inversió	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent esta última, • El valor liquidatiu i, si no existix • El valor del patrimoni net que corresponga a les accions o participacions transmeses resultant de l'últim balanç tancat (en el

	cas de reembors de participacions). Quan es transmeta (traspàs total o parcial) la inversió efectuada en un fons a un altre fons no es computarà en eixe moment el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, i les noves accions o participacions conservaran el valor i la data d'adquisició de les traspassades. S'aplica als fons d'inversió espanyols i als constituïts en un altre país comunitari registrats en CNMV. (Comissió Nacional del Mercat de Valors) No s'aplica a fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades i quan es pose a disposició del contribuent l'import del reembors o transmissió.
Aportacions no dineràries a societats	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent este últim el més gran de: • Valor nominal de les accions o participacions socials rebudes. • Valor de cotització dels títols rebuts. • Valor de mercat del bé o dret aportat. Règim especial de diferimiento fiscal per a determinades aportacions.
Separació de socis o dissolució de societats	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre: • El valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts, i • El valor d'adquisició del títol o participació de capital que corresponga.
Escissió, fusió o absorció de societats	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci, i • El valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor de mercat dels entregats. Règim especial de diferimiento fiscal en determinats casos.
Traspassos	El guany patrimonial es computarà el cedent per l'import que li corresponga en el traspàs.
Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre la quantitat percebuda, o el valor de mercat dels béns, drets o serveis rebuts (si la indemnització no és en metàl·lic) i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al mal. Quan únicament es cobrisca la reparació del mal, no es computarà a

	efectes fiscals cap guany patrimonial.
Permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió, sent este el més gran dels dos següents: • El valor de mercat del bé o dret entregat. • El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi. Cas especial:permuta de terreny per pisos o locals a construir en el mateix.Règim especial de diferimiento fiscal en el canvi d'accions en determinats casos.
Extinció de rendes vitalícies o temporals	Per a l'obligat al pagament de rendes la diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut (en béns mobles o immobles) i les rendes satisfetes.
Transmissió d'elements patrimonials a canvi de rendes vitalícies o temporals	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor actual financer actuarial de la renda. • El valor d'adquisició de l'element patrimonial transmés.
Transmissió o extinció de drets reals de plaer o gaudi sobre immobles	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor de transmissió (que en el cas d'extinció del dret és zero). • El valor d'adquisició que deu minorara en les amortitzacions deduïdes si el dret va estar arrendat. Si el dret està constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumix per l'ús, per la qual cosa el valor d'adquisició s'haurà de minorar proporcionalment al temps d'ús.
Incorporació de béns i drets que no deriven de transmissió	Es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells.
Futurs i opcions	És guany o pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan no es tracte d'una operació de cobertura de riscos en el desenvolupament de l'activitat econòmica.
Elements patrimonials afectes a l'activitat o desafectats amb menys de tres anys d'antelació	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor de transmissió. • El valor comptable de l'element patrimonial que vindrà determinat per: Valor d'adquisició (o cost de producció o valor d'afectació)

	més:Millores menys:Amortitzacions + alienacions prèvies + pèrdues Els coeficients reductors del règim transitori no resulten aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials

Normativa:Arts.44 a 46 de la Llei IRPF

A efectes del càlcul de l'impost, les rendes del contribuent, entre les quals es troben els guanys i pèrdues patrimonials, han de classificar-se com a renda general o com a renda de l'estalvi i, en conseqüència, aniran a la base imposable general o de l'estalvi.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable general

Normativa:Art. 45 Llei IRPF

Las **Otras ganancias y pérdidas que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales** integren la base imposable general i han de declarar-se en l'epígraf F1 de la declaració.Poden citar-se, a títol d'exemple, les següents:

a) Premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries .

Deu distingix entre:

i. Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **sense finalitats publicitàries**, en els que poden compensar-se les pèrdues fins al límit dels guanys obtinguts.

ii. Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **amb finalitats publicitàries**, en els que no poden compensar-se les pèrdues.

En ambdós casos els premis poden ser en metàl·lic o en espècie;els primers estan subjectes a retenció i els segons a ingrés a compte.

> La declaració dels **premis en metàl·lic** subjectes a retenció s'efectuarà en l'epígraf F1 de la declaració per l'import total del premi, sense descomptar la retenció suportada que es declararà com a tal en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.
>
> L'import total a declarar en els **premis en espècie** estarà compost per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat del mateix, més l'ingrés a compte, tret que este últim haguera sigut repercutit al contribuent.Este import no podrà minorar-se, en el seu cas, en les despeses d'escriptura pública i registre en constituir els mateixos un valor d'adquisició més gran a efectes d'una futura transmissió del premi percebut.
>
> En tot cas, el guany patrimonial derivat del premi s'imputarà al període impositiu en què este siga exigible

d'acord amb les bases del concurs.

b) Subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat.

c) Subvencions o ajudes destinades a l'entrada de la vivenda habitual o a la reparació de defectes estructurals de la vivenda habitual.

d) Ajudes públiques a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interés cultural.

La imputació temporal de les subvencions o ajudes anteriorment comentades podrà realitzar-se per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

e) Guanys patrimonials obtinguts pels veïns el 2020 com a conseqüència d'aprofitaments forestals en muntanyes públiques.

Este guany patrimonial ha estat subjecte el 2020 a la retenció del 19 per 100, pel que l'import d'esta última s'haurà de declarar en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

f) Quantitats percebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació dels joves establida pel Reial Decret 1472/2007, de 2 de novembre.

La declaració d'estes quantitats percebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació s'efectuarà en l'epígraf F1 (Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials) de la declaració a la casella ***[0303]*** per a diferenciar de la resta d'altres guanys i/o pèrdues patrimonials.

Precisió:Tinga's en compte que la disposició derogatòria primera del Reial Decret llei 20/2011, de 30 de desembre, de mesures urgents en matèria pressupostària, tributària i financera per a la correcció del dèficit públic (BOE del 31) va derogar, amb efectes 1 de gener de 2012, el Reial Decret 1472/2007, de 2 de novembre, pel qual es regula la renda bàsica d'emancipació dels joves, tret de per als beneficiaris que ja tingueren reconegut el dret a la renda bàsica d'emancipació i excepcionalment per als qui l'hagueren sol·licitat a 31 de desembre de 2011 i obtingueren el seu reconeixement.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi

Normativa: Art. 46 Llei IRPF

Els guanys i pèrdues patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials integren la base imposable de l'estalvi i han de declarar-se en la rúbrica que corresponga de l'epígraf F2 de la declaració.

Poden citar-se, a títol d'exemple, les següents:

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió).**

Estos guanys patrimonials han estat subjectes a la retenció o ingrés a compte del 19 per 100 a l'exercici 2020.L'import d'estes retencions i ingressos a compte s'haurà de declarar en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades d'accions o participacions negociades en mercats oficials.**
- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades d'altres elements patrimonials com, per exemple, béns immobles, accions no admeses a negociació, etc.**

- **Altres guanys patrimonials com, per exemple, els interessos indemnitzatoris.**

  En el IRPF els interessos percebuts pel contribuent tenen diferent qualificació, en funció de la seua naturalesa remuneratòria o indemnitzatòria.Els interessos remuneratoris constituïxen la contraprestació, bé del lliurament d'un capital que ha de ser reintegrat en el futur, bé de l'ajornament en el pagament, atorgat pel creditor o pactat per les parts.Estos interessos tributaran en l'impost com rendiments del capital mobiliari, tret de quan, d'acord amb el previst a l'article 25 de la Llei del IRPF, procedisca qualificar-los com rendiments de l'activitat empresarial o professional.

  A diferència dels anteriors, els interessos indemnitzatoris tenen com a finalitat rescabalar el creditor pels danys i perjuís derivats de l'incompliment d'una obligació o el retard en el seu correcte compliment, tal com ocorre respecte als interessos per mora en el pagament del salari.Estos interessos, a causa del seu caràcter indemnitzatori, no poden qualificar-se com a rendiments del capital mobiliari.En conseqüència, d'acord amb el disposat als articles 25 i 33.1 del mateix text legal, han de tributar com a guany patrimonial.

  No obstant això, la Sentència del Tribunal Suprem núm. 1651/2020, de 3 de desembre, establix la no-consideració de guanys patrimonials dels interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts a què es referix l'esmentada Sentència, establint que no estan subjectes al IRPF.

- La quantificació dels interessos indemnitzatoris es correspondrà amb l'import que es perceben per este concepte i han de declarar-se a la casella ***[0389]*** de la declaració, dins de l'epígraf F2.

Especial referència a les subvencions i ajudes públiques que es qualifiquen com a guany patrimonial

SUBVENCIONS I AJUDES PÚBLIQUES

Es qualificaran com a guany patrimonial les SUBVENCIONS:

a) Quan la seua obtenció està lligada a un element patrimonial no afecte activitat econòmica. Entre d'altres:

- Subvencions per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual (caselles ***[0299]*** y ***[0300]***)

- Subvencions per la reparació de defectes estructurals a la vivenda habitual (casella ***[0300]***)
- Ajudes públiques per al pagament del IBI (casella ***[0301]***)
- Ajudes públiques derivades del Pla Renove dels béns dels que es tracte (electrodomèstics, calderes, finestres, aire condicionat etc.) (casella ***[0301]***)
- Ajudes públiques per a la instal·lació de rampes, ascensors, encara que s'instal·len per a millorar la mobilitat (casella ***[0301]***)
- Ajudes públiques al denominat “Programa d'Incentius al Vehicle Eficient (PIVE)” Si els beneficiaris són contribuents del IRPF que no realitzen cap activitat econòmica són un guany patrimonial. (casella ***[0301]***)

Estes subvencions públiques si bé estan lligades a un element patrimonial no deriven de la seua transmissió i, per tant, han de ser incloses en la declaració de IRPF en l'apartat F1 dins d'"Altres guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials”.

b) Quan la seua obtenció no està lligada a un element patrimonial, i no es qualifica com a rendiment del treball o de l'activitat econòmica, per exemple:

- Renda bàsica d'emancipació (casella ***[0303]***)
- Bons culturals. Encara que les ajudes s'instrumenten mitjançant lliurament dels bons per al seu descompte en productes i serveis culturals, el seu tractament és el de guany patrimonial (casella ***[0304]***)

Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

Normativa: Arts .38 Llei IRPF

Transmissió de la vivenda habitual amb reinversió de l'import obtingut en una altra vivenda habitual

Exempció

Normativa:Arts. 38.1 Llei IRPF, 41 Reglament

Els guanys patrimonials obtinguts en la transmissió de la vivenda habitual del contribuent poden resultar exempts, **quan l'import total obtingut per la transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'una altra vivenda habitual o en la rehabilitació d'aquella que vaja a tindre tal caràcter**.

> Sense perjudici de l'anterior tinga en compte l'exempció del guany patrimonial derivat de la transmissió de la vivenda habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència es comenta en l'apartat "Guanys patrimonials exempts" d'este mateix Capítol.

Supòsit especial: transmissió de vivenda habitual amb quantitats pendents d'amortitzar

Quan per a adquirir l'habitatge transmés el contribuent haguera utilitzat finançament alié, es considerarà, exclusivament a estos efectes, com a import total obtingut en la transmissió el valor de transmissió en els termes previstos en la Llei del IRPF menys el principal del préstec pendent d'amortitzar. En estos supòsits, doncs, no es considera que existisca reinversió parcial, encara que part de l'import obtingut en la transmissió de l'habitatge s'haja destinat a l'amortització del préstec pendent.

Requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

L'aplicació de l'exempció no opera automàticament, sinó que el mateix contribuent ha de manifestar la seua voluntat d'acollir-se a la mateixa i està condicionada que tant l'habitatge transmés com l'adquirida o, en el seu cas, la rehabilitada tinguen la consideració de vivenda habitual, així com que la reinversió s'efectue en els terminis i condicions que s'indiquen en els apartats següents:

Concepte de vivenda habitual

Normativa: disposició addicional vint-i-tresena Llei IRPF i 41 bis Reglament. Vegeu també l'article 55.5 del Reglament del IRPF, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012

A efectes fiscals, es considera vivenda habitual del contribuent la **edificació** en la qual el contribuent **residisca durant un termini continuat de, almenys, tres anys**.

> En relació amb els beneficis fiscals relacionats amb la vivenda habitual, en els supòsits d'adquisició de la propietat a favor indivís, havent-hi l'obligat tributari residit ininterrompudament a l'habitatge des de la seua adquisició, per al còmput del termini de tres anys per a determinar si l'immoble té o no la consideració de vivenda habitual, ha d'estar-se a la data que es va produir l'adquisició de la quota indivisa, sense tindre a estos efectes transcendència la data en què es va adquirir la quota restant fins a completar el 100 per 100 del domini de la cosa comuna amb motiu de la divisió de la cosa comuna, la dissolució de la societat de guanys, l'extinció del règim econòmic matrimonial de participació o la dissolució de comunitats de béns o separació de comuners.(Resolució del Tribunal Economicoadministratiu Central (TEAC) de 10 de setembre de 2015, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri).

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual, quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produïsca la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, tals com celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació o canvi de feina o altres d'anàlogues justificades.

> L'expressió reglamentària "circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili" comporta una obligatorietat en l'esmentat canvi. El terme “necessàriament” és un adverbi de manera que, d'acord amb el Diccionari de la Reial Acadèmia, significa amb o per necessitat o precisió. Al seu torn, el terme “necessitat” pot

indicar tot allò a què és impossible sostraure's, faltar o resistir. Encara és més esclaridor el substantiu precisió, inclòs en la definició de “necessàriament”, ja que suposa obligació o necessitat indispensable que força i necessita a executar una cosa. Finalment, confirma l'anterior una de les definicions de “necessari”: es diu del que es fa i executa obligat d'una altra cosa, com a oposat a voluntari i espontani.

En conseqüència, la seua aplicació requerix plantejar-se si davant d'una determinada situació, canviar de domicili és una opció per al contribuent o queda al marge de la seua voluntat o conveniència; és a dir, que el fet que es presente una de les circumstàncies enumerades o altres d'anàlogues no és determinant per si sol, ni suposa sense més ni més, una excepció a l'exigència del termini general de residència efectiva durant tres anys. En el primer dels casos, és a dir, si el contribuent manté la possibilitat d'elegir, no s'estarà en presència d'una circumstància que permeta exceptuar el termini de tres anys i, per tant, si el contribuent decidix canviar de domicili, no per això l'habitatge assolirà la consideració d'habitual. En la mateixa línia, pot afirmar-se que si s'emprova la concurrència de circumstàncies anàlogues a les enumerades per la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei IRPF es podrà exceptuar el termini de tres anys, sempre que les mateixes exigisquen també el canvi de domicili.

Per la seua part, perquè l'habitatge adquirit constituïsca la residència habitual del contribuent, **és precís que siga habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel mateix contribuent, en un termini de dotze mesos**, explicats a partir de la data d'adquisició o acabament de les obres.

S'entendrà que l'habitatge adquirit no perd el caràcter d'habitual quan es presenten les següents circumstàncies:

- Quan es produïsca la mort del contribuent.
- Quan es presenten altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge en els termes previstos anteriorment.
- Quan el contribuent gaudisca de vivenda habitual per raó de càrrec o ocupació i l'adquirida no siga objecte d'utilització, en el cas del qual el termini dels dotze mesos començarà a explicar-se a partir de la data del cessament.

A efectes de l'exempció per reinversió **la rehabilitació de** l'habitatge s'assimila a l'adquisició d'habitatge, tenint tal consideració les obres en la mateixa que complisquen qualssevol dels següents requisits:

a. **Que es tracte d'actuacions subvencionades** en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes previstos al Reial Decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla Estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013-2016.
b. **Que tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge** mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'haguera efectuat esta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici.A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Així mateix el contribuent tambien pot obtindre el benefici fiscal de l'exempció per reinversió si destina les quantitats obtingudes en l'alienació de la vivenda habitual a satisfer el preu d'una nova vivenda habitual en construcció, inclosa la possibilitat d'autopromoció.

Conforme a la doctrina fixada per la Sentència del Tribunal Suprem núm. 1098/2020, de 23 de juliol de 2020, en el cas de la reinversió en construcció futura s'han de complir dos requisits perquè siga d'aplicació l'exempció per reinversió:

1r) Que s'aplique la totalitat de l'import percebut a la construcció del nou habitatge, dins del termini de reinversió de dos anys.

2n) Que es complisquen els requisits de l'article 55 del Reglament del IRPF a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, d'acord amb la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF i la disposició transitòria dotzena del Reglament del IRPF . Per a la qual cosa s'ha d'acreditar l'acabament de les obres en el termini de quatre anys, tret d'ampliació prevista en els apartats 3 i 4 de l'article 55 del Reglament del IRPF.

Important: *als exclusius efectes de l'aplicació de l'exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent la seua vivenda habitual quan la mateixa constituïsca la seua vivenda habitual en eixe moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*

Altres requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

A. Reinversió total o parcial

La reinversió en l'adquisició d'un nou habitatge de l'import obtingut amb la transmissió pot ser total o parcial.

Per a aplicar l'exempció per reinversió no resulta precís fer servir en la seua totalitat els diners obtinguts de la venda de l'anterior habitatge sent suficient amb aplicar per al mateix final diners pres a préstec d'un tercer, ja siga directament o bé com a conseqüència de la subrogació en un préstec prèviament contractat pel transmitent de l'immoble.Per tant, per a considerar realitzada la reinversió es tindrà en compte la totalitat del valor d'adquisició del nou habitatge amb independència de si el seu import ha sigut satisfet o finançat i si l'esmentat valor d'adquisició de la nova és igual o superior al de l'antiga, la reinversió serà total.En cas contrari serà parcial (Sentencia del Tribunal Suprem núm. 1230/2020, d'1 d'octubre de 2020 -ROJ STS 3049/2020-).

En el cas que l'import de la reinversió fora inferior al total obtingut en l'alienació, només s'exclourà de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que corresponga a la quantitat efectivament reinvertida en les condicions assenyalades anteriorment.

Tinga's en compte que en cas de reinversió parcial, s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtinguda, una vegada aplicada, si procedix en el seu cas, l'exempció prevista en la disposició addicional trenta-setena de la Llei del IRPF (exempció del 50 per 100 del guany patrimonial obtingut per la transmissió d'immobles adquirits entre 12 de maig de 2012 i 31 de desembre de 2012), que corresponga a la quantitat reinvertida, en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió de vivenda habitual.

B. Termini de Reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'haurà d'efectuar, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a dos anys, explicats de data a data, que poden ser **no només els posteriors sinó també els anteriors** a la venda de l'anterior vivenda habitual.

La reinversió no s'efectua anara de termini quan la venda s'haguera efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destine a la finalitat indicada dins del període impositiu en què es vagen percebent.

Atenció compute del termini Covid-19: *en virtut de la disposició addicional novena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, pel que s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per a fer front al COVID-19 (BOE d'1 d'abril) i de la modificació de les referències temporals prevista en la disposició addicional primera del Reial Decret Llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22):*

- *A efectes del termini de dos anys previst per a la reinversió en un nou habitatge de l'import obtingut en la venda de l'habitatge antic, es paralitza el còmput de l'esmentat termini des del 14 de març de 2020, data d'entrada en vigor del Reial Decret 463/2020, fins al 30 de maig de 2020.*
- *Així mateix, el termini d'adquisició de la nova vivenda habitual dins dels dos anys anteriors a la transmissió de l'antiga vivenda habitual per a l'aplicació de l'exempció, se suspén des del 14 de març de 2020 fins al 30 de maig de 2020.*
- *Finalment, a efectes del termini previst a l'article 41 bis.3 del Reglament del IRPF computat des que l'habitatge va deixar de ser habitual fins que es ven, s'ha paralitzat el còmput de l'esmentat termini des del 14 de març de 2020, data d'entrada en vigor del Reial Decret 463/2020, fins al 30 de maig de 2020*.

C. Opció per l'aplicació de l'exempció

En relació amb la manera o forma concreta a través de la qual s'ha d'exterioritzar l'opció per l'exempció per reinversió, s'han de distingir les següents situacions:

a. **Reinversió produïda al mateix exercici en el qual s'obté el guany patrimonial o en els dos anys anteriors**.En este supòsit no resulta exigible cap obligació formal en relació amb l'opció per l'exempció, sempre que l'aplicació de la mateixa no es desmentisca per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

b. **Reinversió produïda als dos exercicis següents**.Quan el contribuent tinga la intenció de reinvertir en els dos anys següents haurà de fer constar en la declaració de l'exercici en el que obtinga el guany patrimonial la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis reglamentàriament establits, emplenant per a això l'epígraf F2 i l'apartat corresponent de

l'Annex C.1 d'informació addicional del model de la declaració.

L'emplenament de l'apartat corresponent de l'Annex C.1, que constituïx un deure formal, no té, tanmateix, caràcter substancial o obligatori per a poder aplicar l'exempció per reinversió, sempre que l'aplicació de l'exempció no es desmentisca per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

> Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 8 de setembre de 2016, en relació amb el recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri plantejat sobre este tema.

D. Incompliment de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina la submissió a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En tal cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulte no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant, per a això, autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora.

> Esta última declaració es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentat incompliment.

S'ha de distingir acuradament, segons que l'incompliment afecte el termini de la reinversió o l'import reinvertit.En este últim cas, no es perd el dret a l'exempció del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

Exemple:

Senyor M.G.B., de 56 anys transmet la seua vivenda habitual el 2020 per un import de 95.000 euros.L'esmentat habitatge va ser adquirit el 1995 per una quantitat equivalent a 60.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'esmentada adquisició.El finançament de l'esmentada adquisició es va efectuar mitjançant un préstec hipotecari del que, en el moment de la venda, queda per amortitzar un import de 4.000 euros.

De l'import obtingut en la venda, destina 4.000 euros a l'amortització del préstec pendent.

El mateix any 2020, compra una nova vivenda habitual per un import de 91.000 euros, invertint a tal efecte la resta de l'import obtingut en la venda del seu anterior habitatge.

Determinar la quantia del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

Valor de transmissió:95.000

Valor d'adquisició:60.000

Guany patrimonial (95.000 - 60.000) = 35.000

Guany patrimonial exempt per reinversió:35.000

Guany patrimonial subjecte a gravamen:0

Nota a l'exemple: atesa l'existència d'un préstec hipotecari sobre l'habitatge transmés, l'import que s'ha de reinvertir per a obtindre l'exempció total del guany patrimonial obtingut és la diferència entre el valor de transmissió (95.000 euros) i la quantitat destinada a l'amortització pendent del préstec hipotecari (4.000 euros), és a dir, 91.000 euros, quantitat que ha sigut l'efectivament reinvertida.

Transmissió d'accions o participacions per les quals s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació amb reinversió de l'import obtingut en una altra entitat de nova o recent creació

Exempció

Normativa: Art. 38. 2 i disposició addicional trenta-huitena Llei IRPF; art. 41 Reglament

Es declara exempt el guany patrimonial que es pose de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions **per les que s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF**

Només es tindrà dret a l'exempció quan l'import obtingut per l'esmentada transmissió es **reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació que complisquen els requisits i condicions previstos en els números 2n, 3r i 5é de l'article 68.1 de la Llei del IRPF** (requisits sobre l'entitat en la qual s'invertix, respecte a les accions i participacions que s'adquirisquen i formals) que es comenten en l'apartat "Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació" del Capítol 16, al qual ens remetem.

Requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

Els requisits i condicions per a l'aplicació d'esta exempció són els que a continuació es comenten:

A. Reinversió total o parcial

L'exempció podrà ser total, si es reinvertix l'import total obtingut per la transmissió de les accions, o parcial quan l'import reinvertit siga inferior al total percebut en la transmissió. En este últim cas únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut

que corresponga a la quantitat reinvertida.

B. Termini de la reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'haurà d'efectuar, **d'una sola vegada o successivament**, en un període **no superior a un any des de la data de transmissió** de les accions o participacions.

C. Reinversió l'any diferent al de l'alienació

Quan la reinversió no es realitze el mateix any de l'alienació, el contribuent vindrà obligat a fer constar en la declaració del IRPF de l'exercici en el que s'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats.

D. Supòsits exclosos

No resultarà d'aplicació l'exempció per reinversió:

- Quan el contribuent haguera adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions.En este cas, l'exempció no serà procedent respecte dels valors que romanguen en el patrimoni del contribuent.
- Quan les accions es transmeten al cònjuge, o a parents en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs.
- Quan les accions o participacions es transmeten a una entitat respecte de la qual es produïsca, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones citades en el punt anterior, alguna de les circumstàncies establides a l'article 42 del Codi de Comerç.

E. Incompliment de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina la submissió a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En tal cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulte no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant, per a això, autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora.

L'autoliquidació complementària es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentat incompliment.

Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies

Exempció

Normativa: Art. 38.3 i disposició addicional novena Llei IRPF; art. 42 Reglament IRPF

Queden exemptes de gravamen els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la **transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destine a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu.**

> Tinga's en compte que l'exempció per reinversió en rendes vitalícies també resulta aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, així com a les obtingudes a través d'entitats en atribució de rendes quan el membre de l'entitat realitze la reinversió complint els requisits exigits.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de l'exempció

Requisits de la renda vitalícia assegurada

a. El contracte de renda vitalícia s'haurà de subscriure entre el contribuent, que tindrà condició de beneficiari, i una entitat asseguradora.

Als contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

> El **mecanisme de reversió** als contractes d'assegurança és el procediment pel qual, en cas de mort de l'assegurat (que en este cas és el contractant i beneficiari), la totalitat o una part de la renda vitalícia es trasllada a un nou assegurat i beneficiari.
>
> Els contractes d'assegurances de renda vitalícia amb **períodes certs de prestació** són aquells en els quals es garantix que la renda es percebrà durant un nombre mínim d'anys encara que mora l'assegurat i beneficiari inicial de la renda (lògicament en cas de mort de l'assegurat la renda la percebrà el beneficiari designat a tal efecte).
>
> Finalment, les **fórmules de contraassegurança** (les més utilitzades a la pràctica asseguradora) són aquelles que garantixen al beneficiari designat un capital en cas de mort de l'assegurat.

Ara bé, a fi d'assegurar que l'aplicació de l'exempció del guany per reinversió prevista a l'article 38.3 de la Llei del IRPF complix amb la finalitat pretesa s'exigix als contractes subscrits posteriorment a 1 d'abril de 2019, en els quals s'establisquen mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort, el compliment dels següents requisits (disposició addicional novena Llei IRPF):

- En el supòsit de mecanismes de reversió en cas de mort de l'assegurat, únicament hi podrà haver un potencial beneficiari de la renda vitalícia que revertisca.

- En el supòsit de períodes certs de prestació, els esmentats períodes no podran excedir de 10 anys des de la constitució de la renda vitalícia.
- En el supòsit de fórmules de contraassegurança, la quantia total a percebre amb motiu de la mort de l'assegurat en cap moment podrà excedir dels següents percentatges respecte de l'import destinat a la constitució de la renda vitalícia:

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge aplicable
1.º	95 per 100
2.º	90 per 100
3.º	85 per 100
4.º	80 per 100
5.º	75 per 100
6.º	70 per 100
7.º	65 per 100
8.º	60 per 100
9.º	55 per 100
10é d'ara endavant	50 per 100

***Important**:Els nous requisits que s'establixen per als supòsits en què hi haja mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort sobre contractes de rendes vitalícies assegurades no resultarà d'aplicació als contractes d'assegurança de vida celebrats anteriorment a 1 d'abril de 2019, amb independència que la constitució de la renda vitalícia es realitze posteriorment a l'esmentada data.*

b. La renda vitalícia haurà de tindre una periodicitat inferior o igual a l'any, començar a percebre's en el termini d'un any des de la seua constitució, i l'import anual de les rendes no podrà decréixer en més d'un 5 per 100 respecte de l'any anterior.

c. El contribuent haurà de comunicar a l'entitat asseguradora que la renda vitalícia que es contracta constituïx la reinversió de l'import obtingut per la transmissió d'elements patrimonials, a efectes de l'aplicació de l'exempció prevista en este article.

Altres requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

A. Límit màxim de la reinversió

La quantitat màxima total la reinversió de la qual a la constitució de rendes vitalícies donarà de

dret a aplicar l'exempció **serà de 240.000 euros**.

Si com a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia se superara, considerant les reinversions anteriors, **la quantitat de 240.000 euros**, únicament **es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors.**

B. Termini de la reinversió

La renda vitalícia s'haurà de constituir en el termini de **sis mesos** des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

> ***Covid-19:*** *la declaració de l'estat d'alarma declarat per la situació de crisi sanitària provocada pel Covid-19 produïx la paralització del còmput del referit termini de sis mesos des del 14 de març de 2020 (data d'entrada en vigor del Reial Decret 463/2020) fins al 30 de maig de 2020.*

No obstant això, quan el guany patrimonial estiga sotmés a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destine íntegrament a constituir una renda vitalícia en l'esmentat termini de sis mesos, **el termini per a destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'ampliarà fins a l'acabament de l'exercici següent a aquell en el qual s'efectue la transmissió.**

C. Reinversió l'any diferent al de l'alienació

Quan la reinversió no es realitze el mateix any de l'alienació, el contribuent vindrà obligat a fer constar en la declaració de l'exercici en el que s'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats, complimentant per a això l'epígraf F2 de la declaració i l'apartat corresponent de l'Annex C.1 d'informació addicional del model de la declaració.

D. Reinversió parcial

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

E. Incompliment de les condicions de la reinversió o anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda

L'incompliment de qualsevol de les condicions establides en este article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En tal cas, el contribuent imputarà el guany patrimonial no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, que es presentarà en el termini que intervinga entre la data en què es produïsca l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentat incompliment.

Exemple: reinversió en rendes vitalícies

Senyora P.P.G. ven el 7 de març de 2020 accions de la societat "XX" que cotitzen a la borsa per un import de 50.000 euros. Les esmentades accions van ser adquirides el 1997 per la quantitat de 20.000 euros.

L'agost de 2020 constituïx una renda vitalícia mitjançant el pagament d'una prima de 50.000 euros.

Així mateix, al setembre ven per 250.000 euros un immoble que va adquirir l'any 1999 per 110.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'esmentada adquisició.

L'import obtingut en la venda, es destina també a la constitució de la renda vitalícia.

Determinar la quantia del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

1. Transmissió de les accions de la societat "XX"

    Valor de transmissió:50.000

    Valor d'adquisició:20.000

    Guany patrimonial (50.000 - 20.000) = 30.000

    Guany patrimonial exempt per reinversió: 30.000

2. Transmissió l'immoble

    Valor de transmissió: 250.000

    Valor d'adquisició: 110.000

    Guany patrimonial (250.000 - 110.000) =: 140.000

    Guany patrimonial exempt (1) (190.000 x 140.000) ÷ 250.000 = 106.400

Nota a l'exemple:

(1) Atès que la quantitat màxima a reinvertir en renda vitalícia és de 240.000 euros i l'import de la transmissió supera, considerant les reinversions anteriors, esta quantitat, únicament es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors, açò és, 190.000 euros (240.000 – 50.000).

Com l'import que es considera reinvertit (190.000 euros) és inferior al total del percebut en la transmissió (250.000 euros), únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.(Tornar)

Imputació temporal dels guanys i pèrdues patrimonials

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïdes el 2020

Criteri general

Normativa: Art. 14.1.c) Llei IRPF

La declaració i determinació de l'import dels guanys i pèrdues patrimonials han d'efectuar-se i imputar-se al període impositiu en què tinga lloc l'alteració patrimonial.

Criteris especials

Normativa: Art. 14.2.c), d), g), i), j) i k) Llei IRPF

A. Operacions a terminis o amb preu ajornat

En estos casos, **el contribuent podrà optar per imputar proporcionalment** els guanys o pèrdues patrimonials produïdes, a mesura que es facen exigibles els cobraments corresponents.

Es consideraran operacions a termini o amb preu ajornat aquelles el preu de les quals es perceba, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre el lliurament del bé o la posada a disposició del bé o dret i el venciment de l'últim termini siga superior a l'any.

Quan el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'hauria instrumentat, en tot o en part, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i estos foren transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputarà al període impositiu de la seua transmissió.

Important: *l'exercici de l'opció per a la imputació temporal de l'aplicació del criteri de cobraments ajornats, s'efectuarà, element per element, en l'apartat "Guanys i pèrdues patrimonials amb preu ajornat pendents d'imputació en exercicis futurs" de l'Annex C.1 de la*

declaració.

En cap cas no tindran este tractament, per al transmitent, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals.Quan es transmeten béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o pèrdua patrimonial per al rendista s'imputarà al període impositiu en què es constituïsca la renda.

B. Ajudes públiques

En general: Els guanys patrimonials derivats de **ajudes públiques** s'imputaran al període impositiu **en què tinga lloc el seu cobrament**, sense perjudici de les **opcions** que es recullen a continuació:

- **Ajudes públiques percebudes com a compensació pels defectes estructurals de la vivenda habitual**.Quan les esmentades ajudes es destinen a la reparació de la vivenda habitual podran **imputar-se per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

  Precisió: este criteri s'introduïx, amb efectes 1 de gener de 2015, per la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la que es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (BOE del 28). Anteriorment el criteri administratiu en estos supòsits fixava la imputació en el moment en què el concedent comunicava la concessió al sol·licitant, independentment del moment del pagament. No obstant això, si d'acord amb els requisits de la concessió, l'exigibilitat del pagament de la subvenció es produïa posteriorment a l'any de la seua comunicació, el guany generat per la subvenció s'havia d'imputar al període impositiu en què fora exigible l'import corresponent.

- **Ajuda estatal directa a l'entrada de l'habitatge**.Les ajudes incloses en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés, per primera vegada a l'habitatge en propietat, percebudes pels contribuents, a partir d'1 de gener de 2002, mitjançant pagament únic en concepte d'Ajuda Estatal Directa a l'Entrada (AEDE), **podran imputar-se per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.
- **Ajudes públiques a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interés cultural**.Estes ajudes, destinades exclusivament a la seua conservació o rehabilitació, **podran imputar-se per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents, sempre que es complisquen les exigències establides en la Llei 16/1985 de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels esmentats béns.
- **Des de l'1 de gener de 2020 les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors** previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya **que es destinen** a l'adquisició d'una **participació en el capital d'empreses agrícoles societàries.** Estes podran **imputar-se per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

Atenció: *també des de l'1 de gener de 2020 les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya que no es destinen a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles societàries, podran imputar-se com* ***rendiments d'activitats econòmiques*** *per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.*

C. Crèdits vençuts i no cobrats

Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats podran imputar-se al període impositiu en què es presente **alguna** de les següents circumstàncies:

a. Que adquirisca eficàcia una lleva establida en un **acord de refinançament judicialment homologable** als que es referix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, el Títol II del llibre segon (articles 596 a 630) del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel que s'aprova el text refós de la Llei Concursal o en un **acord extrajudicial de pagaments** als quals es referix el Títol X (article 231 a 242 bis) de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, el Títol III del llibre segon (articles 631 a 694) del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

   Pot consultar-se, amb efectes merament informatius, la taula de correspondències dels preceptes de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, amb els del text refós de la Llei Concursal, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, en virtut de la disposició addicional tercera del mateix, a través de la pàgina web dels Ministeris de Justícia i d'Assumptes Econòmics i Transformació Digital.

   L'article 71 bis de la Llei 22/2003 considera no rescindibles determinats acords de refinançament quan complisquen condicions que s'establixen.Per la seua part la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, regula l'homologació judicial dels acords de refinançament. Des de l'1 de setembre de 2020 vegeu el Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal

b. Que, trobant-se el deutor en situació de concurs, adquirisca eficàcia el conveni en el qual recorde una lleva en l'import del crèdit conforme al disposat a l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, en el cas del qual la pèrdua es computarà per la quantia de la lleva.

   A partir de l'1 de setembre de 2020 s'han de tindre en compte els articles 393, 394 i 395 del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

c. En un altre cas, si no s'acorda la lleva, la pèrdua pot imputar-se quan acabe el procediment

concursal sense que s'haguera satisfet el crèdit tret que s'acorde la conclusió del concurs per les següents causes a què es referixen els apartats 1r, 4t i 5é de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, els apartats 1r, 6é i 7é de l'article 465 del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.Les esmentades causes de conclusió del concurs són:

- Una vegada firme l'auto de l'Audiència Provincial que revoque en apel·lació l'auto de declaració de concurs.
- En qualsevol estat del procediment, quan es comprove el pagament o la consignació de la totalitat dels crèdits reconeguts o l'íntegra satisfacció dels creditors per qualsevol altre medi o que ja no existix la situació d'insolvència.
- Una vegada acabada la fase comuna del concurs, quan quede firme la resolució que accepte el desistiment o la renúncia de la totalitat dels creditors reconeguts.

d. Que es complisca el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tinga per objecte l'execució del crèdit sense que este haja sigut satisfet.

Quan el crèdit fora cobrat posteriorment al còmput de la pèrdua patrimonial s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produïsca l'esmentat cobrament.

D. Rendes pendents d'imputació

Normativa:Arts.14.3 i 4 Llei IRPF i 63 Reglament

1. **Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència**

En el supòsit que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar pel IRPF, practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

No obstant això, si el trasllat de residència es produïx **a un altre Estat membre de la Unió Europea**, es dona l'opció al contribuent d'aplicar la regla anterior o de presentar, a mida que es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, per este Impost.L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Així mateix, tinga's en compte el règim especial de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la llei del IRPF que es comenta en l'apartat "Règim especial:Guanys patrimonials per canvi de residència"D'este Capítol.

2. **Mort del contribuent**

En el cas de mort del contribuent totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'haja de declarar.

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïdes en exercicis anteriors a 2020

Normativa:Arts.45 i 46 Llei IRPF

La imputació dels guanys o pèrdues patrimonials produïdes en exercicis anteriors a 2020 es realitzarà al present exercici d'acord amb les següents regles:

a) Guanys i pèrdues derivades de transmissions d'elements patrimonials realitzades a terminis o amb preu ajornat.

Qualsevol que siga el període de generació del guany o pèrdua patrimonial produïda en exercicis anteriors per operacions a terminis o amb preu ajornat el cobrament del qual es produïsca, totalment o parcialment, a l'exercici 2020, la imputació es realitza a la base imposable de l'estalvi.A tal efecte s'emplenarà l'apartat F2 de la declaració.

b) Guanys i pèrdues patrimonials no derivades de transmissions d'elements patrimonials.

La imputació que siga procedent realitzar al present exercici s'efectuarà en la base imposable general, emplenant a tal efecte les caselles ***[0299], [0300]***, ***[0304]*** o ***[0305]*** de l'apartat F1 de la declaració, segons corresponga.

Com exemples dels esmentats guanys patrimonials poden citar-se els premis el cobrament dels quals s'efectue a terminis, així com les ajudes públiques anteriorment comentades acollides a imputació per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acollits en exercicis anteriors a 2002 al benefici fiscal del diferimiento per reinversió

Els guanys patrimonials derivats d'elements afectes meritats en exercicis anteriors a 2002 que, per reinversió de l'import obtingut en l'adquisició d'elements afectes, s'hagen acollit al benefici de la imputació diferida i hagen de declarar-se en el present exercici, s'inclouran en l'apartat corresponent de l'epígraf F2 de la declaració, siga quin siga el període de generació originari del guany patrimonial obtingut al seu dia.

A estos efectes, d'acord amb la normativa vigent a 31 de desembre de 2001 (article 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats i article 34 del Reglament de l'Impost

sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 537/1997, de 14 d'abril), l'import dels guanys no integrats a la base imposable de l'exercici en què es van meritar, s'incorporarà en la part general de la base imposable del període impositiu en què s'amortitzen els elements patrimonials en els quals es materialitze la reinversió, sempre que es tracte d'elements patrimonials amortitzables.

En este cas, s'integrarà a la part general de la base imposable de cada període impositiu, el guany que proporcionalment corresponga a l'import de l'amortització dels elements patrimonials en relació amb el seu valor d'adquisició o cost de producció.

L'import de l'amortització serà l'import que haja de tindre la consideració de fiscalment deduïble, no podent ser inferior al resultat d'aplicar el coeficient resultant del període màxim d'amortització establit a les taules d'amortització oficialment aprovades.

En el supòsit que el rendiment net de l'activitat es determine mitjançant el mètode d'estimació objectiva, haurà de prendre com a període d'amortització a estos efectes el període màxim establit a les taules d'amortització oficialment aprovades.

Individualització dels guanys i pèrdues patrimonials

Normativa: Art. 11.5 Llei IRPF

Guanys i pèrdues patrimonials obtingudes a l'exercici

Normativa:Art. 11.5 Llei IRPF

Per a determinar a qui s'han d'atribuir els guanys i pèrdues patrimonials meritades a l'exercici, la Llei de l'Impost establix una regla general i una altra d'especial.

Regla general

A. Quan resulte acreditada la titularitat dels béns o drets

Els guanys i pèrdues patrimonials es consideren obtinguts per la persona a qui corresponga la titularitat dels béns, drets i altres elements patrimonials dels quals provinguen, sent l'esmentada persona que els haurà de declarar.

En els supòsits en què la titularitat dels béns o drets corresponga a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat.

En el cas de matrimoni, i d'acord amb esta regla general, els guanys i pèrdues patrimonials derivades de béns i drets que, conforme a les disposicions o pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, siguen comuns a ambdós cònjuges, s'atribuiran per meitat a cada un d'ells, tret que

justifiquen una altra quota de participació.

Al contrari, els guanys o pèrdues patrimonials derivades de béns o drets privatius corresponen al cònjuge titular dels mateixos.

B. Quan no resulte degudament acreditada la titularitat de béns o drets

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat de béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular a qui figure com tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic, al qual li seran atribuïts els guanys o pèrdues patrimonials derivades dels esmentats béns o drets.

Els guanys no justificades s'imputaran en funció de la titularitat dels béns o drets en què es manifesten.

Tenen esta consideració els béns o drets la tinença del qual, declaració o adquisició no es corresponga amb la renda o patrimoni declarats pel contribuent, així com la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per este IRPF o per l'Impost sobre el Patrimoni, o el seu registre als llibres o registres oficials. A estos efectes, els guanys no justificats s'integraran per l'Administració tributària en la base liquidable general del període impositiu respecte del qual es descobrisquen, tret que el contribuent prove prou que ha sigut titular dels béns o drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció.

En tot cas tenen la consideració de guanys de patrimoni no justificats i s'integraran a la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització, la tinença, declaració o adquisició de béns o drets respecte dels quals no s'haguera complit en el termini establit a l'efecte l'obligació d'informació que es referix la disposició addicional dihuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

L'esmentada disposició addicional dihuitena de la Llei 58/2003, General Tributària estable l'obligació d'informar sobre determinats béns i drets situats a l'estranger.

Important: *els guanys o pèrdues patrimonials derivades d'elements afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques s'atribuiran segons les regles anteriorment comentades per la qual cosa, tractant-se de guanys afectes, el guany o pèrdua patrimonial obtinguda s'atribuirà per meitat a ambdós cònjuges.*

Regla especial

Conforme a la regla especial, els guanys patrimonials que consistisquen en adquisicions de béns i drets que no es deriven d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc i supòsits anàlegs, s'atribuïxen a la persona a qui corresponga el dret a la seua obtenció o que les haja guanyat directament.

En el cas dels guanys patrimonials originats per una subvenció, s'imputaran únicament al contribuent a qui se li haja concedit la subvenció, independentment de l'ús, que se li done a la mateixa.

Vegeu sobre això la resolució del TEAC d'1 de juny de 2020, en relació amb el recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri plantejat sobre este tema.

Guanys o pèrdues patrimonials procedents d'exercicis anteriors

Els guanys patrimonials procedents d'exercicis anteriors que, per aplicació dels criteris especials d'imputació temporal, s'hagen de declarar en el present exercici s'atribuiran conforme a les regles d'individualització anteriorment comentades.

La compensació del saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de 2016 a 2019 s'efectuarà de la forma següent:

a. **En tributació individual**, la compensació s'haurà de realitzar pel contribuent a qui corresponguen, d'acord amb les normes d'individualització anteriorment comentades.
b. **En tributació conjunta**, la compensació s'haurà de realitzar en la declaració, qualsevol que siga el membre de la unitat familiar a qui corresponguen.

Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta seran compensables exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents a qui corresponguen d'acord amb les regles sobre individualització d'estes rendes anteriorment comentades.

Règim especial:Guanys patrimonials per canvi de residència

Normativa: Art. 95 bis Llei IRPF

Introducció i àmbit d'aplicació

De la reforma fiscal que introduïx en el IRPF la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28) destaca especialment una nova figura, coneguda com a "impost de sortida" o "exit tax" concebuda pel legislador com a instrument per a previndre l'evasió fiscal i mesurada per a garantir els ingressos tributaris. L'impost de sortida que s'establix en el IRPF pretén gravar el guany patrimonial "latent" que s'haja generat per la titularitat de les accions o participacions del contribuent que perda tal condició pel canvi de residència, tot i que encara no s'haja materialitzat l'esmentat guany en no haver sigut transmeses les esmentades accions o participacions, ja que el desplaçament d'una persona física o a un altre país transferix la potestat tributària a este últim, donant lloc, quan es tracta de patrimonis financers d'elevada quantia, a una important pèrdua d'ingressos tributaris per al país d'origen (Espanya).

Àmbit d'aplicació: requisits subjectius i objectius

Es consideraran guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de la qual corresponga al contribuent, i el seu valor d'adquisició, quan es donen els següents requisits:

a) Requisits subjectius

S'aplica en el supòsit en què el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, sempre que l'esmentat contribuent haguera tingut tal condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost.

En el cas de treballadors que hagueren optat pel règim fiscal especial aplicable a treballadors desplaçats a territori espanyol, el termini de deu exercicis començarà a computar-se des del primer període impositiu que no resulte d'aplicació el règim especial.

b) Requisits objectius

Per a l'aplicació d'este règim és necessari a més que es presente qualsevol de les següents circumstàncies:

a. Que el **valor de mercat** de les accions o participacions excedisca, conjuntament, de **4.000.000** euros.

b. Quan no es complisca l'anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost el **percentatge de participació** en l'entitat siga superior al **25 per 100**, sempre que el valor de mercat de les accions o participacions en l'esmentada entitat **excedisca de 1.000.000 d'euros**.

   En este cas únicament s'aplicarà el règim especial als guanys patrimonials corresponents a les accions o participacions a què es referix esta circumstància.

Regles generals

Com s'ha indicat, en este cas es consideren guanys patrimonials les **diferències positives** entre el **valor de mercat de les accions o participacions** de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de la qual corresponga al contribuent, **i el seu valor d'adquisició**.

Per al còmput de l'esmentat guany patrimonial es prendrà **el valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu** que s'haja de declarar pel IRPF, determinat d'acord amb les següents regles:

a) Els valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als

mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **es valoraran per la seua cotització.**

La Directiva 2004/39/CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE .

b) Els valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **es valoraran, tret de prova d'un valor de mercat diferent, pel més gran dels dos següents**:

- El patrimoni net que corresponga als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la meritació de l'Impost.
- El que resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats anteriorment a la data de la meritació de l'Impost.

  A este últim efecte, es computaran com beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que la Directiva 2004/39/ CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE , del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.*

c) Les accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva, es valoraran per:

- El **valor liquidatiu** aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este imposat o, en el seu defecte, per l'últim valor liquidatiu publicat.
- Quan no existira valor liquidatiu es prendrà el **valor del patrimoni net** que corresponga a les accions o participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a l'esmentada data de meritació, tret de prova d'un valor de mercat diferent.

Imputació temporal i declaració i ingrés

Els guanys patrimonials s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'haja de declarar pel IRPF practicant-se autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència.

Sobre els criteris d'imputació per canvi de residència a un altre país vegeu l'article 14.3 de la Llei del IRPF

Important: *en l'autoliquidació complementària del 2020 els guanys patrimonials per canvi de residència fora del territori espanyol s'han de declarar en la rúbrica que corresponga a l'apartat F4 de la declaració.*

No obstant això, si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtindre la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials declarats en aplicació d'este règim especial.

La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que s'haja de declarar per este impost.

Quant a l'abonament d'interessos de demora es meritaran des de la data en què s'haguera realitzat l'ingrés fins a la data en què s'ordene el pagament de la devolució.

Regles especials

Normativa: Art. 122 Reglament IRPF

Ajornament del pagament del deute per desplaçaments temporals

Situacions que donen lloc al canvi de residència i permeten l'ajornament del pagament

L'Administració tributària, prèvia sol·licitud del contribuent, pot ajornar el pagament del deute tributari que corresponga als guanys patrimonials a què es referix este epígraf quan el canvi de residència es dega a una de les següents situacions:

- Per un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal.
- Per qualsevol altre motiu, sempre que, en este cas, el desplaçament temporal es produïsca a un país o territori que tinga subscrit amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional que continga clàusula d'intercanvi d'informació.

En l'esmentat ajornament resultarà d'aplicació el disposat en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, i la seua normativa de desenvolupament, i específicament pel que fa a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.

Vegen-se els articles 65 i 82 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària i els articles 44 a 54

(ambdós inclusivament) del Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial Decret 939/2005, de 29 de juliol. En concret sobre la constitució de garanties i la meritació d'interessos per a ajornaments tinga's en compte els articles 48 i 53 Reglament General de Recaptació.

A efectes de constitució de les garanties estes podran constituir-se, totalment o parcialment, en tant resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors que afecten els guanys per canvi de residència a què és aplicable este règim especial.

Especialitats de l'ajornament

L'ajornament del deute tributari es regirà per les normes previstes al Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial Decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les següents especialitats:

a. Les sol·licituds s'hauran de formular dins del termini de declaració del IRPF corresponent al primer exercici que el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència, i a la sol·licitud s'haurà d'indicar el país o territori al qual el contribuent trasllada la seua residència.
b. L'ajornament vencerà com a màxim el 30 de juny de l'any següent a l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar pel IRPF.

   No obstant això, si s'haguera ampliat l'esmentat termini així que s'indica més endavant, el venciment de l'ajornament es prorrogarà fins al 30 de juny de l'any següent a l'acabament del nou termini.

c. En cas que el desplaçament es realitze per motius laborals, s'haurà d'aportar un document justificatiu de la relació laboral que motiva el desplaçament emés per l'ocupador.
d. En cas que el contribuent transmeta la titularitat de les accions o participacions anteriorment a l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar pel IRPF per canvi de residència, l'ajornament vencerà en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o participacions.

Termini de l'ajornament

L'ajornament del deute es concedirà per cinc exercicis.

No obstant això, quan existisquen circumstàncies que justifiquen un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal la durada de la qual no permeta a l'obligat tributari adquirir de nou la condició de contribuent per este imposat dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar pel IRPF, l'obligat tributari podrà sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació de l'esmentat termini a efectes de prorrogar el venciment de l'ajornament.

L'ampliació en cap cas no pot excedir de cinc exercicis addicionals.

Sol·licitud d'ampliació del termini

La sol·licitud s'haurà de presentar en **termini dels tres mesos anteriors a l'acabament dels cinc exercicis següents** a l'últim que s'haja de declarar per este impost.

A la sol·licitud hauran de constar els **motius que justifiquen la prolongació del desplaçament**, així com el període de temps que es considera necessari per a adquirir de nou la condició de contribuent per este impost i s'acompanyarà de la justificació corresponent.

En vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decidirà sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada, així com respecte dels exercicis objecte d'ampliació.

Podran entendre's desestimades les sol·licituds d'ampliació que no foren resoltes expressament en el termini de tres mesos.

Extinció del deute objecte d'ajornament

En cas que l'obligat tributari adquirisca de nou la condició de contribuent per este impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar per este impost sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, el deute tributari objecte d'ajornament quedarà extingida, així com els interessos que s'hagueren meritat.

L'esmentada extinció es produirà en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en el que haja de tributar per este impost.

En eixe supòsit no serà procedent el reembors de cost de les garanties que s'hagueren pogut constituir.

Especialitats per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa: Art. 123 Reglament

Quan el canvi de residència es produïsca a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu **amb el qual hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària, en els termes previstos en l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre**, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el contribuent podrà optar per aplicar als guanys patrimonials les següents **especialitats**:

a) El guany patrimonial únicament haurà de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar pel IRPF es produïsca alguna de les següents circumstàncies:

1. Que es transmeten inter vivos les accions o participacions.
2. Que el contribuent perda la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3. Que s'incomplisca l'obligació de comunicació a què es referix la lletra c) d'este apartat.

El guany patrimonial s'imputarà a l'últim període impositiu que s'haja de declarar pel IRPF, practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca alguna de les circumstàncies referides i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'impost o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència, si este fora posterior.

b) En el supòsit en què es transmeten inter vivos les accions o participacions al que es referix el número 1r de la lletra a) anterior en el termini dels deu exercicis següents al canvi de residència, **la quantia del guany patrimonial es minorarà en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o participacions i el seu valor de transmissió**.

A estos efectes, el valor de transmissió s'incrementarà en l'import dels beneficis distribuïts o de qualssevol altres percepcions que hagueren determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat posteriorment a la pèrdua de la condició de contribuent, tret que tals percepcions hagueren tributat per l'Impost sobre la Renda de No Residents.

c) El contribuent haurà de comunicar l'Administració tributària l'opció per aplicar les especialitats a què ens hem referit en les lletres anteriors, el guany patrimonial posat de manifest, l'Estat al qual trasllada la seua residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions, i el manteniment de la titularitat de les accions o participacions.

d) En cas que transcorreguera el termini de deu anys **sense haver-se produït** alguna de les circumstàncies previstes en la lletra a) d'este apartat, **no serà exigible autoliquidar el guany**.

Exercici de l'opció per a aplicar les especialitats

L'opció per l'aplicació de les especialitats anteriors s'exercitarà pel contribuent mitjançant comunicació a l'Administració tributària a través del model 113, aprovat per Ordre HAP /2835/2015, de 28 de desembre (BOE del 30) en el que es farà constar, entre altres dades, els següents:

- Identificació de les accions o participacions que donen lloc als guanys patrimonials per canvi de residència.
- Valor de mercat de les accions o participacions.
- Estat al qual es trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions al domicili.

La comunicació s'haurà de presentar en el termini comprés entre la data del desplaçament i la data d'acabament del termini de declaració del IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència.

Especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat com a paradís fiscal

Quan el canvi de residència es produïsca a un país o territori considerat com a paradís fiscal i el contribuent no perda la seua condició així que article 8.2 de la Llei del IRPF s'aplicaran les següents **especialitats**:

a. Els guanys patrimonials es **imputaran a l'últim període impositiu en què el contribuent tinga la seua residència habitual en territori espanyol**, i per al seu còmput es prendrà el valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'esmentat període impositiu.

b. En cas que es **transmeten les accions o participacions en un període impositiu en què el contribuent mantinga tal condició**, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió prendrà com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o participacions que s'haguera tingut en compte per a determinar el guany patrimonial previst en este article.

Cas pràctic

Senyor J.P.C. ha realitzat durant l'exercici el 2020 les següents operacions amb transcendència fiscal:

- El dia 3 de març de 2020 va alienar 11,2568 participacions en el fons d'inversió mobiliari "X", NIF G83000000, per 15.800 euros, descomptades les despeses inherents a la transmissió satisfetes pel mateix. Les esmentades participacions van ser adquirides el 10-05-2004 per un import de 15.000 euros, incloses les despeses de l'adquisició.

- El dia 1 de juliol de 2020 va realitzar la venda d'un pis, situat al carrer Toledo, número 10, de Madrid, per un import de 150.000 euros, abonant en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana 1.900 euros.

  L'esmentat pis va ser adquirit el dia 20-12-1994 per un import equivalent a 90.000 euros, sent esta la quantitat declarada com a base imposable a efectes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials. Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes per l'adquirent el gener de 1995, en concepte de notaria, registre i Impost sobre Transmissions van ascendir a un import equivalent a 8.000 euros.

  El valor cadastral del pis a l'exercici 1994 ascendia a un import equivalent a 27.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponien al valor del terra. Senyor J.P.C. va tindre arrendat l'esmentat pis en els anys 1995 i 1996. La referència cadastral de l'immoble és

0042807VK4704A0003KI.

- El dia 16 de juliol de 2020 procedix a la transmissió de 1.000 accions de T.S.A., que cotitza a la borsa, obtenint un import 12.000 euros, una vegada descomptades les despeses inherents a la venda. Les esmentades accions van ser adquirides el 25-05-2015, per un import de 16.800 euros, incloses les despeses accessòries a l'esmentada adquisició.

- El dia 16 d'agost de 2020 procedix a adquirir 1.000 accions homogènies de T.S.A., per 16.500 euros, incloses les despeses accessòries d'adquisició.

- El dia 23 de juny de 2009 va adquirir participacions preferents emeses originalment per una Caixa d'Estalvis per import de 15.500 euros. El febrer de 2012 va acceptar una oferta de compra dels esmentats valors per un import equivalent del 100 per 100 del seu valor nominal, que es va aplicar a la simultània subscripció de 5.000 accions del banc Z.K a què es va integrar el negoci financer de la Caixa d'Estalvi. El 14-11-2020 ven la totalitat de les accions per import de 6.560 euros.

Determinar l'import i qualificació dels guanys o pèrdues patrimonials obtingudes pel contribuent a l'exercici 2020, tenint en compte que no s'ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

1. Transmissió de participacions del fons d'inversió mobiliària "X":

Valor de transmissió: 15.800

Valor d'adquisició:15.000

Guany patrimonial (15.800 - 15.000) = 800

Qualificació i declaració del guany patrimonial
En procedir el guany patrimonial de la transmissió de participacions d'un fons d'inversió mobiliari ha de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials sotmeses a retenció o ingrés a compte derivades de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió)" de l'apartat F2 de la declaració.

2. Transmissió del pis:

Valor de transmissió (150.000 – 1.900) (1) = 148.100

Valor d'adquisició (2): 96.380

Guany patrimonial (148.100,00 – 96.380,00) = 51.720

Guany patrimonial reductible (generada fins a 19-01-2006)

(51.720 x 4.049) ÷ 9.326 (3) = 22.454,89

Núm. d'anys de permanència a 31-12 1996: 3 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (22.454,89 x 11,11%) = 2.494,74

Guany patrimonial reduït (51.720 – 2.494,74) = 49.225,26

Qualificació i declaració del guany patrimonial
En derivar el guany patrimonial d'una transmissió d'un element patrimonial (immoble) s'integra a la base imposable de l'estalvi i ha de declarar-se dins del subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'altres elements patrimonials" dins de l'apartat F2 de la declaració.

3. Venda d'accions amb recompra de valors homogenis:

Valor de transmissió:12.000

Valor d'adquisició: 16.800

Pèrdua patrimonial (12.000 - 16.800) = - 4.800

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial
En derivar la pèrdua patrimonial d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials (a integrar a la base imposable estalvi), hauria de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat F2 de la declaració. Ara bé, en haver-se produït una recompra d'accions homogènies dins del termini fixat per la Llei (dos mesos), no podrà efectuar-se la integració d'esta pèrdua en la declaració del mateix exercici, sinó en la de l'exercici en què es procedisca a la transmissió total o parcial de les accions adquirides.

4. Venda d'accions rebudes per canvi de valors de participacions preferents

Valor de transmissió: 6.560

Valor d'adquisició: 15.500

Pèrdua patrimonial (6.560 - 15.500) = - 8.940

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial
En derivar la pèrdua patrimonial d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials que es van rebre per canvi de valors de participacions preferents (a integrar a la base imposable de l'estalvi), haurà de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials

derivades de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat F2 de la declaració.

Notes a l'exemple:

(1) Del valor de transmissió s'ha deduït la quantitat abonada en concepte d'Impost Municipal sobre l'Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana.(Tornar)

(2) El valor d'adquisició es determina de la següent forma:

- Import real de l'adquisició: (90.000): +90.000

- Despeses i tributs: (8.000): +8.000

- Amortització any 1995 i 1996 [(1,5% s/90.000 x 0,6) x 2] = –1. 620

Total valor d'adquisició (90.000+8.000-1.620) = 96.380

Les amortitzacions corresponents als exercicis 1995 i 1996 s'han calculat sobre el valor del pis a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni, exclòs el valor corresponent a terra. L'esmentat valor, d'acord amb les especificacions contingudes al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles, representa el 40 per 100 del total. Així mateix, s'ha utilitzat el percentatge de l'1,5 per 100 per a calcular les esmentades amortitzacions en ser este el que corresponia d'acord amb el disposat a l'anterior Reglament de l'Impost.(Tornar)

(3) El guany patrimonial generat fins al 19-01-2006, s'ha determinat distribuint el guany patrimonial total entre el nombre de dies existent entre la data d'adquisició del pis (20-12-1994) i el 19-01-2006, que ascendix 4.049 dies, respecte del nombre total de dies que el pis ha romàs en el patrimoni del contribuent, és a dir, entre els dies 20-12-1994 i 01-07-2020, que ascendix a 9.326 dies.(Tornar)

Quadre:Excessos d'adjudicació en l'extinció del condomini. Resolució del TEAC de 7 de juny de 2018

El següent quadre recull els criteris fixats en la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 7 de juny de 2018, en unificació de criteri.

Excessos d'adjudicació en l'extinció del condomini. Resolució del TEAC de 7 de juny de 2018

Adjudicacions	Valor de l'immoble en la data d'extinció del condomini	Tributació
Les adjudicacions es corresponen amb la quota de titularitat de cada comuner	**Igual** al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	No existix alteració patrimonial per a cap dels comuners i, per tant, no es produïx guany o pèrdua patrimonial. Article 33.2 Llei del IRPF.
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	
L'immoble al resultar indivisible o desmercer molt amb la divisió, s'adjudica en la seua totalitat a un dels comuners amb obligació de compensar en metàl·lic els restants	**Igual** al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner a qui s'adjudica en la seua totalitat l'immoble i compensa en metàl·lic als altres: **Tributa per la modalitat actes jurídics documentats del ITPAJD (Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats) per la part que s'adquirix ex novo en virtut de tal operació** (criteri fixat en Sentència del TS 1.484/2018, de 9 d'octubre). Resta dels comuners que transmeten les seues quotes indivises de participació a canvi de preu: Atès que el valor de l'immoble no ha experimentat augment de valor **no es generaria per a ells guany o pèrdua patrimonial a títol onerós.**
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner a qui s'adjudica en la seua totalitat l'immoble i compensa en metàl·lic als altres: **Tributa únicament per la modalitat actes jurídics documentats del ITPAJD per la part que s'adquirix ex novo en virtut de tal operació** (criteri fixat en Sentència del TS 1.484/2018, de 9 d'octubre). Resta dels comuners que transmeten les seues quotes indivises de participació a canvi de preu: Es generaria per a ells **un guany patrimonial a títol onerós.**

Es dividix entre els comuners sense respectar la quota de titularitat de cada un i sense compensar en metàl·lic estes diferències	**Igual** al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació: **Hi ha excés d'adjudición** en adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe superàvit i tributa en el **ISD (Impost de Successions i Donacions)** per l'esmentat excés d'adjudicació. Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a la que correspondria per la seua quota de participació: Estarien transmetent al primer a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni però ja que el valor de l'immoble no ha experimentat augment **no es generaria per a ells guany o pèrdua patrimonial a títol lucratiu**.
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació. **Hi ha excés d'adjudición** en adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe superàvit i tributa en el **ISD** per l'esmentat excés d'adjudicació Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a la que correspondria per la seua quota de participació: Estarien transmetent al primer a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni i ja que el valor de l'immoble ha experimentat augment **es generaria per a ells un guany patrimonial a títol lucratiu.**
Es dividix entre els comuners sense respectar la quota de titularitat de cada un, però compensant en metàl·lic estes diferències	**Igual** al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació. Hi ha excés d'adjudición en adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe superàvit i tributa en el **ITP (Impost sobre Transmissions Patrimonials)** per l'excés d'adjudiciación Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a què correspondria per la seua quota de participació i compensació en metàl·lic per la resta. Estarien transmetent al primer a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni però ja que el valor de l'immoble no ha experimentat augment **no es generaria per a ells guany o pèrdua patrimonial a títol onerós.**
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació. Hi ha excés d'adjudición en adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe superàvit i tributa en el **ITP** per l'excés d'adjudiciación Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a què correspondria per la seua quota de participació i compensació en metàl·lic per la resta. Estarien transmetent al primer a títol

		onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni i ja que el valor de l'immoble ha experimentat augment es generaria per a ells **un guany patrimonial a títol onerós.**

Nota: les diferents situacions i els criteris jurídics que establix el TEAC en esta resolució de 7 de juny de 2018 van referits a l'extinció del condomini sobre un **únic** bé immoble

No obstant això, la mateixa resolució del TEAC de 7 de juny de 2018 assenyala que en moltes ocasions la copropietat recau sobre diversos immobles. Si bé la diversitat de situacions pot ser inabastable, poden assenyalar-se alguns criteris rellevants que transcrivim a continuació:

- Amb caràcter previ, cal determinar en cada cas l'existència d'una o diverses comunitats de béns. En aquest sentit, i en vista de les situacions prou freqüents a la pràctica, cal tindre en compte que, encara que dos o més immobles siguen propietat de dos o més titulares, això no determina automàticament l'existència d'una única comunitat de béns, sinó que hi podrà haver una o més comunitats en funció de l'origen de la referida comunitat. Així succeïx quan els béns comuns procedixen, uns d'una adquisició hereditària i altres per haver sigut adquirits per actes inter vivos, o quan, fins i tot havent sigut adquirits tots els béns a títol hereditari, procedisquen de diferents herències. En tals casos s'ha d'entendre que es presenten dues comunitats, una d'origen inter vivos i una altra d'origen mortis causa, o les dues d'origen mortis causa, sense que en res obste a l'anterior que els titulars de les dues comunitats siguen les mateixes persones. En el supòsit que es tracte de dos o més condominis, la seua dissolució suposarà l'existència de dos o més negocis jurídics diferents que, com a tals, han de ser tractats.

- En el cas que n'existisquen dos o més béns immobles en la comunitat de béns, cal atendre el conjunt dels béns que integren la mateixa als efectes de determinar si la posterior adjudicació a cadascun dels comuners es correspon o no amb la respectiva quota de titularitat, de manera que puga no haver-hi una alteració en la composició dels seus respectius patrimonis. Només en el cas que s'atribuïren a algun dels comuners béns o drets per més valor que el corresponent a la seua quota de titularitat, hi hauria una alteració patrimonial en l'altre, generant-se, en este últim, un guany o pèrdua patrimonial. D'acord amb l'exposat, no existiria alteració patrimonial amb motiu de la dissolució del condomini sobre els diversos immobles sempre que els valors d'adjudicació es corresponguen amb el seu respectiu valor de mercat i que les adjudicacions efectuades es corresponguen amb la respectiva quota de titularitat, conservant els béns adjudicats els valors i dates d'adquisició originaris.

Quadres: usdefruit sobre béns immobles

Usdefruit i desmembrament de la propietat: concepte i definicions

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre I

Conceptes	**Propietat plena**: Article 348 del Codi civil: "La propietat és el dret de gaudir i disposar d'una cosa, sense més limitacions que les establides en les lleis". **Desmembrament del domini**: El desmembrament del ple domini (la propietat) comporta la separació de les facultats que integren el dret de propietat mitjançant la constitució de drets reals de gaudi sobre el bé (dret d'usdefruit, drets d'ús i habitació i serveis) i el dret de nuda propietat. **Usdefruit**: El dret d'usdefruit concedix la facultat d'ús, gaudi i aprofitament de béns aliens sense alterar la seua forma ni la seua substància (articles 467a 522 Codi civil). **Nuda propietat**: La nuda propietat constituïx el dret a gaudir plenament de la propietat del bé quan s'extingisca l'usdefruit. Mentre perdure l'usdefruit el nus propietari únicament té la facultat de disposició sobre el bé però no l'ús, gaudi i aprofitament del mateix.
Desmembrament del domini	• **El propietari es reserva la nuda propietat i constituïx a favor d'un tercer un dret d'usdefruit**: la persona a favor de la qual es constituïx l'usdefruit com a beneficiari ha de tributar per ITP o ISD (en funció que la constitució de l'usdefruit al seu favor haja sigut a títol onerós o lucratiu). El propietari obté en el IRPF per la constitució de l'usdefruit rendiments de capital immobiliari. • **El propietari transmet la nuda propietat i es reserva l'usdefruit**: L'adquirent de la nuda propietat ha de tributar per la transmissió per ITP o ISD (en funció del caràcter onerós o gratuït de la transmissió) i el propietari està subjecte en el IRPF pel guany o pèrdua patrimonial generada per l'esmentada transmissió. Tanmateix, no es produïx tributació ni fet imposable algun pel dret d'usdefruit que roman en poder del seu propietari. • **El propietari constituïx l'usdefruit i transmet la nuda propietat a diferents persones**: Cadascun dels adquirents han de tributar per ITP o ISD (en funció del caràcter onerós o gratuït) per la constitució d'usdefruit, i per la transmissió de la nuda propietat. El propietari, tret d'en els casos de successió mortis causa, obté en el IRPF per la constitució de l'usdefruit rendiments de capital immobiliari i per la transmissió de la nuda propietat en el IRPF un guany o pèrdua patrimonial.
Usdefruit	**Valoració dels drets d'usdefruit** (Articles 49 i 51 Reglament del ISD i articles 10 text refós de la Llei del ITPAJD) • **Usdefruit temporal**: Es reputarà proporcional al valor total dels béns sobre que recaiga, a raó d'un 2 per 100 per cada període d'un any, sense excedir del 70 per 100. No es

	computaran les fraccions de temps inferiors a l'any, si bé l'usdefruit per temps inferior a un any es computarà el 2 per 100 del valor dels béns.
	
	• **Usdefruit vitalici**: S'estimarà que el valor és igual el 70 per 100 del valor total dels béns quan l'usufructuari compte menys de vint anys, minorant-se el percentatge en la proporció d'un 1 per 100 per cada any més, amb el límit mínim del 10 per 100. (Regla pràctica per al càlcul de l'usdefruit: restar al número 89 l'edat de l'usufructuari. El resultat d'esta operació ens dona el percentatge del valor de l'usdefruit: [(89 - edat de l'usufructuari) / 100]).
	
	• **Altres tipus d'usdefruit**:
	  • Usdefruits vitalicis que al seu torn són temporals (Article 49.c) Reglament del ISD)
	  • Usdefruit en favor de persona jurídica (Article 49.d) Reglament del ISD)
	  • Usdefruit amb condició resolutòria diferent de la vida de l'usufructuari (Article 51.7 Reglament del ISD)
	  • Usdefruit successiu (Article 51.5 Reglament del ISD)
	  • Usdefruit constituït en favor de cònjuges (Article 51.5 Reglament del ISD)

Nuda propietat	El valor de la nuda propietat es computarà per la diferència entre el valor de l'usdefruit i el valor total dels béns.

Este quadre tenen caracter merament informatiu.

Constitució de l'usdefruit

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre II

<table>
<tr><th colspan="2">Maneres de constituir-se</th><th>Propietari que constituïx l'usdefruit</th><th>Persona a favor de la qual es constituïx l'usdefruit</th></tr>
<tr><td rowspan="2">A favor d'un tercer

Es produïx el desmembrament del ple domini en nuda propietat i usdefruit. El propietari crea “ex novo” el dret d'usdefruit que no existia anteriorment per la qual cosa no es transmet, sinó que es constituïx.</td><td>A títol onerós

Per actes inter vivos (venda per preu)</td><td>Rendiments de capital immobiliari (IRPF):

• Importe que per tots els conceptes el satisfaça la persona a favor de la qual es constituïsca el dret.

Si la persona a favor de la qual es constituïsca el dret és el cònjuge o un parent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada de l'esmentat immoble (article 85 Llei del IRPF).

• Si constituïx un usdefruit vitalici a favor del tercer es podrà aplicar la reducció del 30% per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps. [article 23.3 de la Llei del IRPF i 15.c) del seu Reglament].</td><td rowspan="2">El titular del dret d'usdefruit (i no el nus propietari) és el que té el dret d'ús i gaudi i percep els fruits del bé pel que se li atribuïxen les següents rendes en el IRPF:

A. Si arrenda o cedix l'immoble: Rendiments de capital immobiliari.

Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari s'ha de tindre en compte que l'amortització fiscalment deduïble és la que corresponga al dret d'usdefruit [article 23.1.b) de la Llei del IRPF i 14.3 del seu Reglament], que serà:

• Usdefruit temporal:cost d'adquisició entre el núm. d'anys de durada
• Usdefruit vitalici:3% del cost d'adquisició satisfet

B. Si l'immoble està a la seua disposició i no s'arrenda o cedix: Imputació de rendes immobiliàries.

• El 2 %, amb caràcter general.L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor cadastral de l'immoble que figure al rebut del IBI de l'exercici.
• L'1,1% en els següents supòsits:

a. Immobles els valors cadastrals dels quals</td></tr>
<tr><td>A títol gratuït

a. Per actes inter vivos

b: Per actes mortis causa:

- Successió intestada (usdefruit viudal)

- Testament</td><td>A. Si pot acreditar-se que la constitució de l'usdefruit va ser a títol gratuït o si per la constitució del dret d'usdefruit va tributar l'usufructuari en el ISD

Per actes inter vivos (donació): obté rendiments de capital immobiliari que, en acreditar-se la gratuïtat, es limiten a la imputació del rendiment net previst a l'article 85 de la Llei del IRPF durant cada un dels anys de durada d'usdefruit.

B. Per mortis causa: No tributen IRPF.

Si no pot acreditar-se que va anar a títol gratuït

Tret de prova en contrari, es presumix</td></tr>
</table>

Maneres de constituir-se		Propietari que constituïx l'usdefruit	Persona a favor de la qual es constituïx l'usdefruit
		que la constitució del dret d'usdefruit és retribuïda (article 6.5 Llei del IRPF) pel que dona lloc a l'obtenció de **rendiments de capital immobiliari**, que s'han de valorar, d'acord amb l'article 40 de la Llei del IRPF, pel valor normal al mercat, sense perjudici de l'aplicació de la regles de rendiment mínim en el cas de constitució de l'usdefruit a favor del cònjuge o d'un parent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament (article 24 de la Llei del IRPF) o de l'aplicació de reducció del 30% per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps en cas d'usdefruit vitalici (article 15 del Reglament del IRPF).	hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors. b. Immobles que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), mancaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat en titular.

Este quadre tenen caracter merament informatiu.

Transmissió de l'usdefruit

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF.Quadre III

Maneres de transmetre's		Titular del dret d'usdefruit	Persona que l'adquirix (usufructuari)
A favor d'un tercer diferent del nus propietari L'usufructuari transmet el seu dret. Si es tracta d'un usdefruit vitalici l'usdefruit subsistirà fins que mora la persona sobre qui es va constituir l'usdefruit (la usufructuària original). Si es tracta d'un usdefruit temporal pel temps que reste des que es va constituir originalment fins a la seua extinció	**A títol onerós:** Per actes inter vivos **(venda per preu)**	**Obtindrà en el IRPF un guany o pèrdua patrimonial** per la diferència entre: **Valor de transmissió** **(+)** Import real de la transmissió (o valor de transmissió a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions si la transmissió és a títol gratuït). **(–)** Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent. **Valor d'adquisició** (la data d'adquisició serà la de constitució d'usdefruit al seu favor) **(+)** Import real de l'adquisició (o valor d'adquisició a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions si l'adquisició va ser a títol gratuït). **(+)** Inversions i millores efectuades en els béns adquirits. **(+)** Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent. **(–)** *Pels exercicis en els quals els béns immobles sobre la que es va constituir l'usdefruit van estar arrendats o cedits i pel que es va obtindre rendiments de capital immobiliari* (article 40.1 del Reglament del IRPF):importe de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se en tot cas l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'esta com a despesa.Amb el límit dels rendiments íntegres obtinguts per l'esmentat arrendament. Amortitzacions del dret d'usdefruit	L'usufructuari és el que té el dret d'ús i gaudi i percep els fruits del bé pel que se li atribuïxen les següents rendes en el IRPF: **A. Si arrenda o cedix l'immoble:Rendiments de capital immobiliari** Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari s'ha de tindre en compte que l'amortització fiscalment deduïble és la del dret d'usdefruit ([article 23.1.b) de la Llei del IRPF i 14.3 del seu Reglament] que serà: • Usdefruit temporal:cost d'adquisició entre el núm. d'anys de durada • Usdefruit vitalici:3% del cost d'adquisició satisfet **B. Si l'immoble està a la seua disposició i no s'arrenda o cedix:Imputació de rendes immobiliàries** • El 2%, amb caràcter general.L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor cadastral de l'immoble que figure al rebut del IBI de l'exercici. • L'1,1 % en els següents supòsits: a. Immobles els valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen entrat en vigor en el període
	A títol gratuït: . Per actes inter vivos . Per actes mortis causa (usdefruit temporal)		

Maneres de transmetre's		Titular del dret d'usdefruit	Persona que l'adquirix (usufructuari)
		(article 14 Reglament del IRPF): • Usdefruit temporal:cost d'adquisició ÷ nombre d'anys de durada del mateix • Usdefruit vitalici:cost d'adquisició x 3% **(–)** *Pels exercicis en els quals els béns immobles sobre la que es va constituir l'usdefruit van estar a disposició de l'usufructuari i no arrendats o cedits* (article 37.1.k) de la Llei del IRPF):el valor d'adquisició s'haurà de minorar proporcionalment al temps d'ús. • Usdefruit temporal:cost d'adquisició ÷ nombre d'anys de durada del mateix • Usdefruit vitalici:cost d'adquisició x 3% **Coeficients d'abatiment (DT 9a de la Llei del IRPF)** Drets reals de plaer o gaudi sobre immobles adquirits abans del 31 de desembre de 1994.Ha concretar-se cúal és la data d'adquisició, que estarà en funció del negoci jurídic en la virtut del qual es va constituir l'usdefruit.	impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors. b. Immobles que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), mancaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat en titular.
A favor del nus propietari	**. A títol onerós** **. A títol gratuït**	Determina la consolidació del domini i la plena propietat sobre l'immoble al nus propietari (Veure consolidació del domini)	

Este quadre tenen caracter merament informatiu.

Extinció de l'usdefruit i consolidació del domini

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre IV

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nus propietari
Per mort de l'usufructuari si no és successiu (usdefruit vitalici)(1)	**Consolidació automàtica del domini al nus propietari**	Article 33.3.b) de la Llei del IRPF: S'estima que no existix guany o pèrdua patrimonial en les transmissions lucratives a causa de mort del contribuent. Per tant, no tributa en IRPF	En l'extinció de l'usdefruit i consegüent consolidació del domini s'exigirà l'impost que corresponga segons el títol de constitució de l'usdefruit. • Per transmissió onerosa: Tributarà per l'Impost sobre Transmissions patrimonials (ITP). S'exigix al nus propietari una liquidació pel valor de l'usdefruit que ingressa en el seu patrimoni, el qual és el resultat d'aplicar al nou valor que el bé puga tindre en el moment de la consolidació del domini, el percentatge que va correspondre a l'usdefruit en el moment del desmembrament, pel qual no ha pagat l'impost. No obstant això, si el tipus de gravamen haguera variat des d'aquell moment, s'aplica el nou que estiga vigent en el moment de la consolidació. • Per transmissió lucrativa: Tributarà per l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) aplicant el tipus mitjà efectiu del gravamen corresponent al desmembrament del domini, i en funció del valor que tenia l'usdefruit en eixe moment (en el del desmembrament del domini). **No tributa en el IRPF per la consolidació**. El propietari que consolida el domini obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda habitual)
Per venciment del termini pel qual es va constituir si és a terme (usdefruit temporal)	**Consolidació automàtica del domini al nus propietari**	Es genera en el IRPF una pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió, que serà zero i el valor d'adquisició (*Vegeu valor d'adquisició en el quadre anterior de transmissió de l'usdefruit*)	
Per renúncia de l'usufructuari	**Consolidació del domini al nus propietari**	Es genera en el IRPF un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició (Vegeu valor de transmissió i d'adquisició en la transmissió de l'usdefruit)	En extingir-se l'usdefruit per causa diferent al compliment del termini o a la mort de l'usufructuari, l'adquirent (el nus propietari) haurà de tributar pel valor més alt que resulte de les liquidacions que procedisquen per: • La renúncia de l'usufructuari (negoci jurídic en la virtut del qual s'extingix

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nus propietari
		La renúncia d'un usdefruit ja acceptat, encara que siga pura i simple, es considerarà a efectes fiscals com a donació de l'usufructuari al nus propietari. Coeficients d'abatiment (DT 9a de la Llei del IRPF): No resultaran d'aplicació, en la mesura que no es tractaria de la transmissió d'un element patrimonial, sinó d'una renúncia a un dret, amb independència de la mateixa supose la consolidació del ple domini al nus propietari.	l'usdefruit) que es considera com a donació a efectes fiscals: Tributarà pel ISD pel concepte de donació, o • El pendent pel desmembrament del domini (segons el títol pel qual es va constituir l'usdefruit), en uns casos d'origen inter vivos (ITP) i en altres d'origen mortis causa (ISD, concepte Successions). **No tributa en el IRPF per la consolidació**. El propietari que consolida el domini obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda habitual)

Per reunió de l'usdefruit i la nuda propietat en una sola persona per causes diferents	**Consolidació del domini en l'usufructuari o al nus propietari derivada d'un negoci jurídic (per donació o per transmissió onerosa)**	• Si l'usufructuari transmet el seu dret al nus propietari: Obtindrà en el IRPF un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició (Vegeu valor de transmissió i d'adquisició en la transmissió de l'usdefruit)
		• Si l'usufructuari adquirix la nuda propietat i consolida el domini: S'exigirà l'impost corresponent al negoci jurídic en la virtut del qual adquirix la nuda propietat.
		
		  • Per transmissió onerosa: la consolidació tributarà per l'Impost sobre transmissions Patrimonials (ITP).
		  • Per transmissió lucrativa: la consolidació tributarà per l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) pel concepte de donació.
			• Si el nus propietari transmet la seua nuda propietat a un 3r (a l'usufructuari): Obtindrà en el IRPF un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició de la nuda propietat.
			• Si el nus propietari adquirix l'usdefruit i consolida el domini. S'exigirà l'impost corresponent al negoci jurídic en la virtut del qual va adquirir la nuda propietat.
			
			  • Per transmissió onerosa: la consolidació tributarà pel ITP
			  • Per transmissió lucrativa: la consolidació tributarà pel ISD. La consolidació del domini al nus propietari tributarà per la més gran de les liquidacions: entre la que es trobe pendent pel desmembrament del domini i la corresponent al negoci jurídic en la virtut del qual s'extingix l'usdefruit.
			
			  En este cas el nus propietari que adquirix l'usdefruit i consolida el domini **no tributa en el IRPF per la consolidació** però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nus propietari
		En este cas **no tributa en el IRPF per la consolidació** però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda habitual)	rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda habitual)

Nota al quadre:

(1) L'extinció de l'usdefruit per mort de l'usufructuari no comporta una nova adquisició per qui deté la propietat, sinó que és el mateix règim legal d'este dret real de plaer o gaudi el que establix que la mort d'usufructuari l'extingix (article 513.1º, Codi Civil), recuperant el propietari les facultats de plaer de les que s'havia vist privat a la seua constitució.(Tornar)

Este quadre tenen caracter merament informatiu.

Transmissió del bé immoble posterior a la consolidació del domini

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre V

Supòsit que s'analitza	CÀLCUL DEL GUANY O PÈRDUA PATRIMONIAL			
	ADQUISICIÓ		TRANSMISSIÓ	
	Data d'adquisició	Valor d'adquisició	Data de transmissió	Valor de transmissió
Consolidació automàtica del domini al nus propietari per mort de l'usufructuari, venciment del termini o renúncia a l'usdefruit.	Data del desmembrament del domini (constitució de l'usdefruit)	**Si va adquirir la nuda propietat a títol onerós:** **(+)** Import real de l'adquisició de la nuda propietat. **(+)** Inversions i millores efectuades en els béns adquirits. **(+)** Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent i, a més, l'Impost sobre transmissions patrimonials (ITP) de la liquidació del valor de l'usdefruit.	Data de la transmissió Teoria del títol i la manera (títol o contracte i el lliurament o tradició de l'immoble).	**Transmissió a títol onerós:** **(+)** Import real de la transmissió. **(-)** Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.
		Si va adquirir la nuda propietat a títol lucratiu: **(+)** Valor de la nuda propietat ISD. **(+)** Valor de l'usdefruit ISD. **(+)** Inversions i millores efectuades en els béns adquirits. **(+)** Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent en l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) de la liquidació del valor de l'usdefruit.		**Transmissió a títol lucratiu:** **(+)** Valor de transmissió a efectes del ISD. **(-)** Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

Capítol 12. Integració i compensació de rendes

Introducció

Classificació de les rendes segons el seu origen i font i classificació a efectes del càlcul de l'impost

Normativa: Art. 6.2 Llei IRPF

La renda obtinguda pel contribuent al llarg del període impositiu s'ordena segons l'origen o font de la mateixa, en tres categories fiscals:

- Rendiments.
- Imputacions de rendes.
- Guanys i pèrdues patrimonials.

Esta classificació desplega els seus efectes especialment en la quantificació de les rendes.Així:

- Els rendiments nets s'obtenen per diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions sobre el rendiment íntegre o net, que, en el seu cas, corresponguen.
- Les imputacions de renda es quantifiquen aplicant directament els criteris i regles establides legalment.
- Els guanys i pèrdues patrimonials es determinen, amb caràcter general, per diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició

Tanmateix, a efectes del càlcul de l'impost, les rendes obtingudes pel contribuent en el període impositiu, es classifiquen en els dos grups següents:

1r Renda general

Normativa:Arts. 44 i 45 Llei IRPF

Este grup comprén els següents components de la renda del contribuent:

- **Rendiments** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari (exclusivament els

previstos en l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei del IRPF. És a dir, entre altres, els derivats de la propietat intel·lectual, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge) i els derivats de l'exercici d'activitats econòmiques.

- **Imputacions** de rendes immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de la cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals, d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses.
- **Guanys i pèrdues patrimonials** que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials.

2n Renda de l'estalvi

Normativa: Arts. 44 i 46 Llei IRPF

La renda de l'estalvi està constituïda pels següents components:

- **Rendiments** del capital mobiliari previstos en els apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 de la Llei del IRPF. És a dir, els derivats de la participació de fons propis de qualsevol tipus d'entitat, els obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, els procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurances de vida o invalidesa, així com les rendes derivades de la imposició de capitals.

  No obstant això, formaran part de la renda general els rendiments del capital mobiliari previstos a l'article 25.2 de la Llei del IRPF corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última. Al Capítol 5 es conté un exemple en el qual es detallen les operacions necessàries per a determinar la part del rendiment que s'ha d'integrar a la base imposable general.

  > Tinga's en compte que en els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

- **Guanys i pèrdues patrimonials** que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials, amb independència del període de generació.

En els quadres següents es recullen, de forma gràfica, els components de la renda general i de la renda de l'estalvi.

Quadres resum de components de la renda general i de la renda de l'estalvi

Components de la renda general

<table>
<tr><th>Rendiments</th><th>Imputacions de rendes</th><th>Guanys i pèrdues patrimonials</th></tr>
<tr><td>Rendiments del treball</td><td>Rendes immobiliàries imputades.</td><td rowspan="5">Guanys i pèrdues patrimonials no derivades de la transmissió d'elements patrimonials.</td></tr>
<tr><td>Rendiments del capital immobiliari</td><td>Transparència fiscal internacional.</td></tr>
<tr><td>Rendiments del capital mobiliari previstos a l'article 25.4 Llei del IRPF. Entre altres, els derivats de:

• Propietat intel·lectual i industrial.
• Prestació d'assistència tècnica.
• Arrendament de béns mobles, negocis o mines i subarrendaments.
• Cessió del dret a l'explotació de la imatge.</td><td>Cessió de drets d'imatge.</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Rendiments d'activitats econòmiques.</td><td>Institucions d'inversió col·lectiva en paradisos fiscals.</td></tr>
<tr><td>Imputacions de AIE's (Agrupacions d'interés econòmic) y UTE's (Unions temporals d'empreses) .</td></tr>
<tr><td colspan="3">RENDA GENERAL</td></tr>
</table>

Components de la renda de l'estalvi

Rendiments		Guanys i pèrdues patrimonials
Rendiments del capital mobiliari (Art. 25.1, 2 i 3 Llei del IRPF) derivats de:	Participació en els fons propis d'entitats.	Guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials.
	Cessió a tercers de capitals propis (*)	
	Operacions de capitalització	
	Contractes d'assegurança de vida o invalidesa.	
	Rendes que tinguen per causa la imposició de capitals.	
RENDA DE L'ESTALVI		

(*) Tret de l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última. A efectes de computar l'esmentat excés, es tindrà en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectits en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de meritació de l'Impost i el percentatge de participació del contribuent existent en l'esmentada data. Vegeu este supòsit al Capítol 5.
(Tornar)

Regles d'integració i compensació de rendes

Normativa: Art. 47 Llei IRPF

Com a pas previ al càlcul de l'impost, s'ha de procedir a la integració i compensació de les quanties positives i negatives de les rendes del contribuent.

La integració i compensació de les rendes s'efectua dins de cada un dels grups en què les mateixes es classifiquen: rendix general i renda de l'estalvi, conforme a les regles i principis que a continuació es comenten, sense que puga efectuar-se integració i compensació alguna entre les rendes integrants de cada un dels esmentats grups.

Com a resultat de l'aplicació de les regles d'integració i compensació de rendes s'obté,

respectivament, la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

Integració i compensació de rendes en la base imposable general

Normativa: Art. 48 Llei IRPF

La integració i compensació de rendes en la base imposable general es realitza en dues fases: la primera, té per objecte determinar la base imposable general obtinguda en el mateix període i, la segona, compensar les partides negatives obtingudes en el mateix període o en exercicis anteriors que estiguen pendents de compensació:

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

a. **Els rendiments nets** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari en els termes anteriorment comentats i d'activitats econòmiques, els resultats del qual, en el seu cas, reduïts poden ser positius o negatius, i les **imputacions de rendes** (immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals i d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses), els resultats del qual, en cas que existisquen estes rendes, sempre han de ser positius, a excepció de les derivades de les agrupacions d'interés econòmic i de les unions temporals d'empreses que poden imputar bases imposables negatives, **s'integren i en compensen entre si sense limitació alguna, obtenint-se un saldo total positiu o negatiu.**

   - **El saldo positiu** resultant s'integra a la base imposable general, sense perjudici de la compensació que més endavant es comenta.
   - **El saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials obtingudes, en el seu cas, en el mateix període.

     Estos guanys i pèrdues patrimonials són els que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.

     Si després de l'esmentada compensació encara restara saldo negatiu, este s'integrarà amb tal signe en la base imposable general.

b. **Els guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials s'integren i compensen exclusivament entre si, originant com a resultat un saldo positiu** (import dels guanys superior al de les pèrdues) o **negatiu** (import de les pèrdues superior al dels guanys).

- **El saldo positiu** s'integra a la base imposable general.
- **El saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu de rendiments i imputacions de rendes obtingudes en el període impositiu, amb el límit màxim del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

La resta no compensat es compensarà en els **quatre anys següents** en este ordre:

- En primer lloc, amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials d'este mateix grup que, en el seu cas, s'obtinguen.
- En segon i últim lloc, amb el saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi haguera, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts a l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de pèrdues i guanys patrimonials de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensació, no podrà superar conjuntament **el límit del 25 per 100 del saldo positiu** dels rendiments i imputacions de rendes abans de les esmentades compensacions.

La compensació s'efectuarà en la quantia màxima que permeta cada un dels exercicis següents i en cap cas no s'efectuarà esta compensació fora del termini mitjançant acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

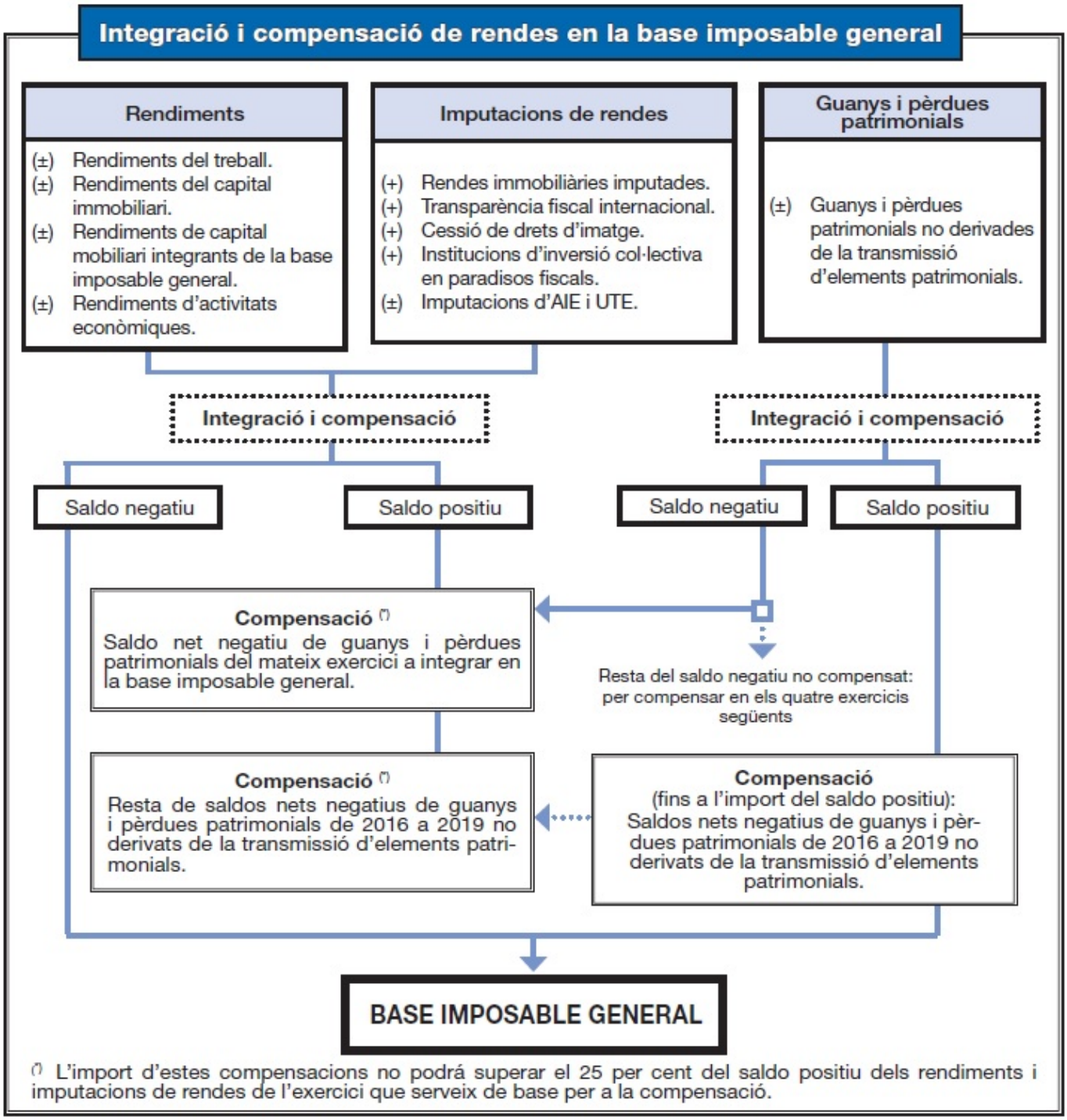
Els saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials no derivades de transmissions d'elements patrimonials corresponents als exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019, pendents de compensació a 1 de gener de 2020, es compensen en la forma prevista per a la compensació del saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials abans indicat, és a dir:

- En primer lloc, amb el saldo net positiu de guanys i pèrdues patrimonials obtingudes al mateix exercici 2020, **fins a la quantia màxima de l'import de l'esmentat saldo**.
- En segon i últim lloc, amb el saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi haguera, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts a l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de pèrdues i guanys patrimonials de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensació, **no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu** dels rendiments i imputacions de rendes abans de les esmentades compensacions.

Quadre-resum d'integració i compensació de rendes en la base imposable general

Les operacions d'integració i compensació de rendes en la base imposable general comentades anteriorment es recullen en l'esquema següent:



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

Normativa:Art. 49, disposició addicional trenté novena.1;i disposició transitòria séptima.5 Llei IRPF

La integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi es realitza, de forma similar a la comentada en l'epígraf anterior, en dues fases:la primera té per objecte determinar la base imposable de l'estalvi obtinguda en el mateix període impositiu i, la segona compensar amb el saldo positiu, en el seu cas, obtingut, les partides negatives procedents d'exercicis anteriors que estiguen pendents de compensació.

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

a. **Els rendiments del capital mobiliari integrants de la base imposable de l'estalvi** (els derivats de la participació en fons propis d'entitats, de la cessió a tercers de capitals propis, de les operacions de capitalització, dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa i les rendes que tinguen per causa la imposició de capitals) **s'integren i compensen exclusivament entre si en cada període impositiu**, originant com a resultat un saldo positiu o negatiu.

   - **El saldo positiu** resultant de l'esmentada compensació s'integra a la base imposable de l'estalvi, sense perjudici de la compensació que més endavant es comenta.
   - **El saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

   Si després de l'esmentada compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establit en els paràgrafs anteriors.

b. **Els guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials**, qualsevol que haja sigut el seu període de permanència, s'integren i compensen exclusivament entre si en cada període impositiu, originant com a resultat un saldo positiu o negatiu.

   - **El saldo positiu** resultant de l'esmentada compensació s'integra a la base imposable de l'estalvi, sense perjudici del règim de compensacions que més endavant es comenta.

- **El saldo negatiu** es compensarà amb el saldo positiu dels rendiments del capital mobiliari integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

  Si després de l'esmentada compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establit en els paràgrafs anteriors.

Les compensacions anteriors s'hauran d'efectuar en la quantia màxima que en permeta cada un dels exercicis següents i sense que puga practicar-se fora del termini abans citat mitjançant l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

Partides negatives d'exercicis anteriors pendents de compensació

Les partides negatives procedents d'exercicis anteriors pendents de compensació a 1 de gener de 2020 poden ser:

a. Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2016, 2017, 2018 i 2019, pendents de compensació a 1 de gener de 2020, a integrar a la base imposable de l'estalvi.
b. Saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2016, 2017, 2018 i 2019, pendents de compensació a 1 de gener de 2020, a integrar a la base imposable de l'estalvi

Regles per a la compensació de les partides negatives d'exercicis anteriors

Els saldos negatius anteriors es compensen seguint l'ordre i en la forma que s'exposa a continuació:

1º. Compensació de les partides negatives pendents d'exercicis anteriors amb el seu respectiu saldo positiu de rendiments o de guanys i pèrdues de l'exercici

a. El saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2020, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació de pèrdues patrimonials corresponents a l'exercici 2020, se'n compensarà pel contribuent amb el saldo dels rendiments negatius del capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019.

   Amb relació a estos últims ha de tindre en compte que comprén tots els rendiments negatius de capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2015, 2016, 2017 i 2018 d'inclosos les derivades de deute subordinat o de participacions preferents ja que a tals rendes no els resulta d'aplicació la regla especial de compensació de la disposició addicional trenta-novena de la Llei del IRPF, però sí la regla general de compensació de

l'article 49 de la Llei del IRPF.

b. El saldo positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2020, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi haguera, de rendiments del capital mobiliari obtingudes a l'exercici 2020, se'n compensarà pel contribuent amb el saldo de les pèrdues pendents de compensació dels exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019.

   Amb relació a estos últims ha de tindre en compte que comprén totes les pèrdues patrimonials pendents de compensació dels exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019 incloses les derivades de deute subordinat o de participacions preferents, ja que a tals rendes no els resulta d'aplicació la regla especial de compensació de la disposició addicional trenta-novena de la Llei del IRPF, però sí la regla general de compensació de l'article 49 de la Llei del IRPF.

En cap cas no s'efectuarà la compensació fora del termini de quatre anys, mitjançant l'acumulació a saldos nets negatius o a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Atenció: *l'annex "C" en el model de declaració recull en relació amb la integració i compensació de rendes la informació relativa a les pèrdues i als rendiments del capital mobiliari negatius pendents de compensar als exercicis següents.*

2º. Compensació de la resta dels saldos negatius de rendiments del capital mobiliari i de guanys i pèrdues pendents d'exercicis anteriors no compensats

Si hi haguera saldos negatius de rendiments del capital mobiliari dels exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019 que no s'hagueren compensat segons l'indicat anteriorment, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi haguera, de guanys patrimonials de l'exercici 2020 fins al límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

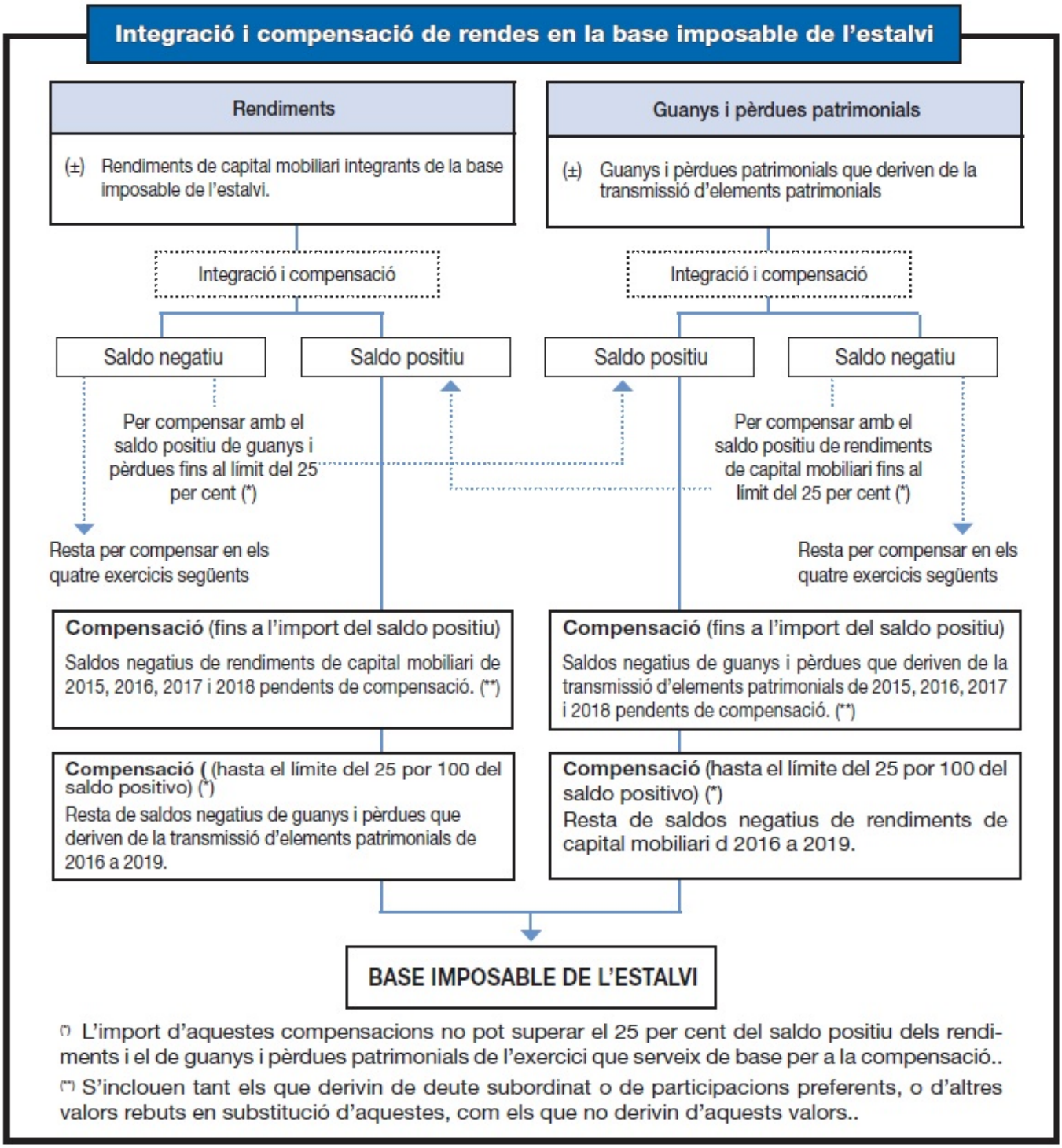
Esta compensació juntament amb la dels saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2020 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de guanys i pèrdues de 2020.

El mateix succeirà si hi haguera saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials dels exercicis 2016, 2017, 2018 i 2019 que no s'hagueren compensat, en el cas dels quals, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi haguera, de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2020, fins al límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

Esta compensació juntament amb la dels saldos negatius de guanys i pèrdues de 2020 que es compensen amb el saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de 2020 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de 2020 abans de compensacions.

Quadre-resum d'integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi

Les operacions d'integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi que han sigut comentades es recullen, de forma gràfica, en el quadre següent:



Regles d'integració i compensació en tributació conjunta

En tributació conjunta seran compensables d'acord amb les normes anteriorment comentades, les partides negatives realitzades i no compensades a 1 de gener de 2020 pels contribuents components de la unitat familiar, fins i tot encara que deriven de períodes impositius anteriors en què hagen tributat individualment.

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

Cas pràctic

Senyor A.P.G. ha obtingut l'any 2020 les següents rendes:

- Rendiment net reduït del treball:50.000
- Rendiment net reduït d'activitat econòmica: –5.000
- Imputació de rendes immobiliàries:300
- Guany patrimonial a integrar a la base imposable general:4.500
- Pèrdua patrimonial a integrar a la base imposable general: 9.600
- Rendiment negatiu de capital mobiliari: –800
- Guany patrimonial a integrar a la base imposable de l'estalvi:5.600
- Pèrdua patrimonial a integrar a la base imposable de l'estalvi: 1.600

Així mateix, el contribuent té pendent de compensació les següents partides procedents dels exercicis que s'indiquen:

- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials no derivades de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2016:600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2016: 700
- Rendiments del capital mobiliari negatius corresponents a 2016: 500
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2017:2.100

Efectuar la integració i compensació de les esmentades rendes en la declaració de l'exercici

2020.

Solució:

1.Integració i compensació de rendes en la base imposable general:

a. Rendiments i imputacions de rendes de l'exercici 2020:

- Treball:50.000
- Activitat econòmica: -5.000
- Imputació de rendes immobiliàries:300
- Saldo net (50.000 – 5.000 + 300) **=** 45.300

b. Guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2020 a integrar a la base imposable general:

- Guanys:4.500
- Pèrdues:9.600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2020 (4.500 -9.600) **= –**5.100

c. Compensació del saldo negatiu de pèrdues i guanys patrimonials del mateix exercici 2020:

Compensació del saldo net negatiu de 2020:5.100

d. Compensació de partides negatives d'exercicis anteriors:
Compensació saldo net negatiu pèrdues 2016:600

e. **Total compensacions** (5.100 + 600) [(1)] = 5.700

f. **Base imposable general** (45.300 – 5.700) = **39.600**

2.Integració i compensació de rendes en la base de l'estalvi:

a. Guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2020 a integrar a la base imposable de l'estalvi:

- Guanys:5.600
- Pèrdues:1.600
- Saldo net positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2020 (5.600 – 1.600) = 4.000

b. Compensació del saldo negatiu de rendiments del capital mobiliari del mateix exercici 2020:

Rendiments negatius de capital mobiliari imputables a 2020 (2):800

No pot superar conjuntament amb saldo net negatiu de rendiments del capital mobiliari procedents de 2016 el 25 per 100 del saldo positiu de guanys (25% s/4.000 euros = 1.000 euros)

c. Compensació de saldo nets negatius de pèrdues i guanys patrimonials d'exercicis anteriors:

- Compensació saldo net negatiu de pèrdues 2016:700
- Compensació saldo net negatiu de pèrdues 2017:2.100

d. Compensació saldo net negatiu de rendiments del capital mobiliari procedents de 2016 (3) :200

La suma dels rendimientos negatius de capital mobiliari imputables a 2020 (800) i els rendiments negatius procedents de 2016 (200) no superen el 25 per 100 del saldo positiu de l'exercici que ascendix a 1.000, per la qual cosa són compensables.

e. **Total compensacions** (700 + 2.100 + 200) = 3.000

f. **Compensacions a realitzar** (fins a l'import del saldo positiu): (800 + 3.000) = 3.800

g. **Base imposable de l'estalvi** (4.000 – 3.800) = **200**

Notes a l'exemple:

(1) El límit màxim de compensació dels saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2016 i de 2020 ascendix conjuntament a 11.325 (25 per 100 s/45.300).(Tornar)

(2) Els rendiments del capital mobiliari negatius de l'exercici es compensaran amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici de la base imposable de l'estalvi amb el límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu que ascendix a 1.000 (25 per 100 s/4.000).S'hi compensen tots els saldos pendents.(Tornar)

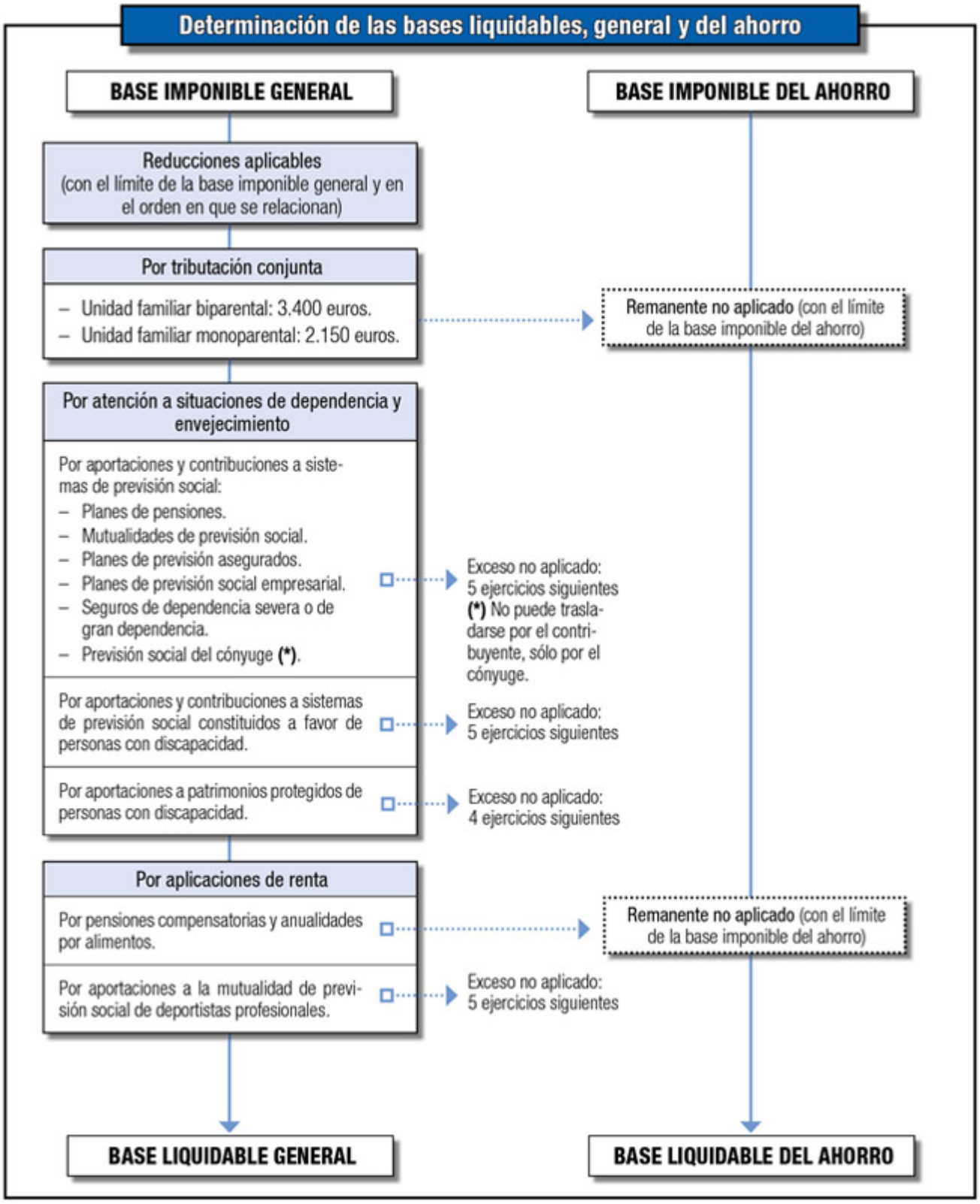
(3) Els rendiments del capital mobiliari negatiu procedents de 2016 poden compensar-se amb el saldo positiu de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2020 fins al límit conjunt del 25 per 100 de l'esmentat saldo.En este cas fins a 200 euros ja que la compensació del saldo negatiu dels rendiments del capital mobiliari del mateix exercici 2020 ascendien a 800 i el límit a 1.000 euros (25 per 100 s/4.000).(Tornar)

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

Introducció

Normativa: Art. 50 Llei IRPF

Una vegada determinades la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, com a conseqüència del procediment d'integració i compensació de rendes comentat al capítol anterior, s'ha de procedir a la determinació de la base liquidable general i base liquidable de l'estalvi. El procés de determinació d'estes últimes magnituds pot representar-se esquemàticament de la següent forma:



La base liquidable general és el resultat de practicar en la base imposable general les reduccions legalment establides el comentari del qual es realitza en este Capítol.

La base liquidable de l'estalvi és el resultat de disminuir la base imposable de l'estalvi en el romanent no aplicat, si n'hi haguera, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que esta puga resultar negativa com a

conseqüència de tals minoracions.

Reduccions de la base imposable general

Important: *les reduccions de la base imposable general s'aplicaran en l'ordre en el qual a continuació es relacionen, sense que la mateixa puga resultar negativa com a conseqüència de les esmentades reduccions.*

Normativa: Art. 84.2.3º i 4t Llei del IRPF

Reducció per tributació conjunta

Unitats familiars integrades per ambdós cònjuges

En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi haguera, els fills menors que convisquen, així com els majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, la base imposable es reduirà en 3.400 euros anuals.

Unitats familiars monoparentals

En declaracions conjuntes d'unitats familiars monoparentals, és a dir, les formades, en els casos de separació legal o quan no existisca vincle matrimonial, pel pare o la mare i tots els fills menors o majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada que convisquen amb un o una altra, **la base imposable es reduirà en 2.150 euros anuals.**

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

La reducció que procedisca de les comentades s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general, sense que puga resultar negativa com a conseqüència de tal minoració.El romanent, si n'hi haguera, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc no podrà resultar negativa.

> ***Important:*** *tinga's en compte que en el cas d'unitats familiars a què es referix l'article 82.1 de Llei del IRPF, formades per contribuents d'este Impost i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, es va establir, amb efectes des d'1 de gener de 2018, una deducció sobre la quota que es comenta al Capítol 16 del*

Manual. Amb l'esmentada deducció es pretén, ja que tals unitats familiars no poden optar per declarar conjuntament, equiparar la quota a pagar a què haguera suportat el contribuent en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya.

No obstant això, esta nova deducció no és aplicable quan algun dels membres integrats a la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol previst a l'article 93 de la Llei del IRPF al qual ens referim al Capítol 2 d'este Manual.

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

Normativa:Arts. 51 i 52 Llei del IRPF i 49 a 51 Reglament

1. Aportacions i contribucions a plans de pensions

Poden reduir la base imposable general:

- **Les aportacions realitzades pels partícips, així com les contribucions empresarials imputades** en concepte de rendiment del treball en espècie pel promotor de plans de pensions del sistema ocupació. Tot això, en els termes del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).
- **Les aportacions realitzades pels partícips als plans de pensions regulats en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016,** relativa a les activitats i la supervisió dels fons de pensions d'ocupació (FPE), incloses les contribucions efectuades per les empreses promotores, sempre que es complisquen els següents requisits:

  a. Que les contribucions s'imputen fiscalment al partícip a qui es vincula la prestació.

  b. Que es transmeta al partícip de forma irrevocable el dret a la percepció de la prestació futura.

  c. Que es transmeta al partícip la titularitat dels recursos en què consistisca la contribució.

  d. Que les contingències cobertes siguen les previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

Precisió: tinga's en compte que la Directiva 2003/41/ CE , del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relatives a les activitats i supervisió de fons de pensions d'ocupació, que fa referència l'article 51 de la Llei del IRPF va ser derogada per l'article 65 de la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió dels fons de pensions d'ocupació (FPE) va derogar a partir del 13 de gener de 2019 i que les referències a la Directiva 2003/41/CE s'entendran fetes a l'esmentada Directiva (UE) 2016/2341.

2. Aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social

En relació amb la reducció de les esmentades aportacions i contribucions, s'han de tindre en compte els següents supòsits, condicions particulars i requisits:

Requisits subjectius

a. Professionals no integrats a algun dels règims de la Seguretat Social.

Donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en algun dels règims de la Seguretat Social, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les esmentades mutualitats, en la part que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (jubilació;incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), sempre que les esmentades quantitats no hagen tingut la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net d'activitats econòmiques.

> Vegeu, dins del Capítol 7, i dels "Despeses del titular de l'activitat"El punt "Especialitats en el IRPF de les aportacions a Mutualidades de Previsió Social del mateix empresari o professional".

b. Professionals o empresaris individuals integrats a qualsevol dels règims de la Seguretat Social.

Donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals o empresaris individuals integrats en qualsevol dels règims de la Seguretat Social, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les esmentades mutualitats en la part que tinga per objecte la cobertura de les contingències comentades en el paràgraf anterior.

c. Treballadors per compte aliè o socis treballadors.

Donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per treballadors per compte aliè o socis treballadors, incloses les contribucions del promotor que els hagueren sigut imputades en concepte de rendiments del treball, quan s'efectuen d'acord amb el previst en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació de Plans i Fons de Pensions, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, amb inclusió de l'atur per als esmentats socis treballadors.

Així mateix, donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb les mutualitats de previsió social que tinguen establides els corresponents Col·legis Professionals, pels mutualistes col·legiats que siguen treballadors per compte aliè, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les esmentades mutualitats, sempre que existisca un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeta cobrar les prestacions quan es presenten les contingències previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions. Les esmentades contingències es comenten en la lletra A) anterior.

Requisits objectius

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius en els supòsits previstos per als plans de pensions per l'article 8.8 de l'esmentat text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (atur de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

A més, com conseqüència de la crisi sanitària ocasionada pel Covid-19 la disposició addicional vintena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, pel que s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per a fer front al Covid-19 (BOE d'1 d'abril) i l'article 23 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), van establir de forma excepcionalment i exclusivament durant el període comprés entre el 14 de març i el 14 de setembre de 2020, la possibilitat que els partícips de plans de pensions pogueren fer efectius els seus drets consolidats en determinats casos d'atur, cessament de l'activitat o reducció de la facturació; que també són aplicables a mutualitats de previsió social. Supòsits que es comenten en este Capítol, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre disposició anticipada de drets consolidats.

Les quantitats percebudes en estes situacions estan subjectes al règim fiscal establit per a les prestacions dels plans de pensions.

3. Primes satisfetes als plans de previsió assegurats

Els plans de previsió assegurats, les primes dels quals poden ser objecte de reducció de la base

imposable general, es van incorporar als sistemes de previsió social, a partir d'1 de gener de 2003, amb la reforma parcial del IRPF operada per la Llei 46/2002, de 18 de desembre (BOE del 19).

Els plans de previsió assegurats es definixen legalment com contractes d'assegurança que han de complir els **següents requisits**:

a. El contribuent haurà de ser l'acceptant, assegurat i beneficiari.

   No obstant això, en el cas de mort, podrà generar dret a prestacions en els termes previstos en la normativa reguladora dels plans i fons de pensions.

b. Les contingències cobertes hauran de ser únicament les previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (jubilació;incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), havent de tindre com a cobertura principal la de jubilació en els termes establits a l'article 49.1 del Reglament del IRPF.

   Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en estos contractes, en els supòsits previstos a l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (atur de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

   A més, com conseqüència de la crisi sanitària ocasionada pel Covid-19 la disposició addicional vintena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, pel que s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per a fer front al Covid-19 (BOE d'1 d'abril) i l'article 23 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), van establir de forma excepcionalment i exclusivament durant el període comprés entre el 14 de març i el 14 de setembre de 2020, la possibilitat que els partícips de plans de pensions pogueren fer efectius els seus drets consolidats en determinats casos d'atur, cessament de l'activitat o reducció de la facturació.Supòsits que es comenten en este Capítol, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre disposició anticipada de drets consolidats.

   El dret de disposició anticipada es valorarà per l'import de la provisió matemàtica a què no es podran aplicar penalitzacions, despeses o descomptes. No obstant això, en el cas que l'entitat compte amb inversions afectes el dret de disposició anticipada es valorarà pel valor de mercat dels actius assignats.

c. Els plans de previsió assegurats tindran obligatòriament que oferir una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuarials.
d. En el condicionat de la pòlissa ha de constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió assegurat.
e. Els acceptants dels plans de previsió assegurats podran, mitjançant decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat del qual siguen acceptants, o a un o diversos plans de pensions del sistema individual o associat dels quals siguen partícips. Una vegada assolida la contingència, la mobilització només serà possible si les condicions del pla ho permeten.

El procediment per a efectuar la mobilització de la provisió matemàtica es regula a l'article 49.3 del Reglament del IRPF

4. Aportacions als plans de previsió social empresarial

Donen dret a reducció les aportacions realitzades pels treballadors als plans de previsió social empresarial regulats en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, incloses les contribucions de l'acceptant.

Tinga's en compte que l'esmentada disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions ha sigut modificada, amb efectes des del 4 de setembre de 2018, per l'article primer del Reial Decret llei 11/2018, de 31 d'agost, de transposició de directives en matèria de protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, prevenció del blanqueig de capitals i requisits d'entrada i residència de nacionals de països tercers i pel qual es modifica la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (BOE del 4 de setembre).

En tot cas, els plans de previsió social empresarial hauran de complir els **següents requisits**:

a. A este tipus de contractes han de resultar aplicables els principis de no discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets establits a l'article 5.1 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions.
b. La pòlissa establirà les primes que haja de satisfer l'acceptant, les quals seran objecte d'imputació als assegurats.
c. En el condicionat de la pòlissa ha de constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un Pla de Previsió Social Empresarial, quedant reservada esta denominació als contractes d'assegurança que complisquen els requisits legalment establits.
d. Les contingències cobertes hauran de ser únicament les previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (jubilació;incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort i dependència severa o gran dependència del partícip), havent de tindre com a cobertura principal la de jubilació en els termes establits a l'article 49.1 del Reglament del IRPF.
e. Els plans de previsió social empresarial tindran obligatòriament que oferir una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuarials.

5.Primes satisfetes a assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència

Poden ser objecte de reducció les **primes satisfetes a les assegurances privades que**

cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència conforme al disposat en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

Àmbit subjectiu

Donen dret a reduir la base imposable general del IRPF les primes **satisfetes per**:

a. El mateix contribuent.
b. Les persones que tinguen amb el contribuent una relació de parentiu, en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament.
c. El cònjuge del contribuent.
d. Les persones que tingueren al contribuent al seu càrrec en règim de tutela o acolliment.

Les primes satisfetes per les persones a què es referixen les lletres b), c) i d) anteriors no estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions.

Àmbit objectiu

Les esmentades assegurances privades hauran de complir en tot cas els següents **requisits**:

a. El contribuent haurà de ser l'acceptant, assegurat i beneficiari.No obstant això.en el cas de mort podrà generar dret a prestacions en els termes previstos en la normativa reguladora dels plans i fons de pensions.
b. L'assegurança tindrà obligatòriament que oferir una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuarials.

6. Normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social

Règim fiscal de les prestacions percebudes i disposició anticipada de drets consolidats

a. Règim fiscal de les prestacions percebudes

Les prestacions percebudes per les contingències que cobrixen els plans de pensions (article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre) tributaran en la seua integritat com rendiments de treball sense que en cap cas puguen minorar-se en les quanties corresponents als excessos de les aportacions .

> Respecte a les prestacions percebudes tinga's en compte la possible aplicació del règim transitori de reduccions aplicables a les prestacions percebudes en forma de capital dels sistemes de previsió social i que deriven de

contingències esdevingudes als exercicis 2012 o següents, per la part corresponent a aportacions realitzades fins a 31 de desembre de 2006, que es comenta al Capítol 3.

En el cas que la prestació es perceba en forma de renda vitalícia assegurada, es podran establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

Recorde: *d'acord amb l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, les contingències per les quals se satisfaran les prestacions són:*

- *Jubilació.*
- *Incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa, determinades conforme al Règim corresponent de Seguretat Social.*
- *Mort del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduïtat, orfandat o a favor d'altres hereus o persones designades.*
- *Dependència severa o gran dependència del partícip, regulada en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'Autonomia personal i Atenció a les persones en situació de dependència.*

b. Disposició anticipada de drets consolidats

Els drets consolidats dels partícips, mutualistes o assegurats dels plans de pensions, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i mutualitats de previsió social només poden fer-se efectius anticipadament en els supòsits previstos a l'article 8.8 de l'esmentat text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, que són atur de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions i contribucions empresarials realitzades amb almenys 10 anys d'antiguitat.

No obstant això, com conseqüència de la crisi sanitària ocasionada pel Covid-19 la disposició addicional vintena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, pel que s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per a fer front al Covid-19 (BOE d'1 d'abril) i l'article 23 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), van establir amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període de sis mesos comprés entre el 14 de març i el 14 de setembre de 2020, la possibilitat que els partícips de plans de pensions pogueren sol·licitar fer efectius els seus drets consolidats en els següents supòsits:

a. Trobar-se en situació legal d'atur com a conseqüència d'un expedient de regulació temporal d'ocupació derivada de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19.
b. Ser empresari titular d'establiments l'obertura dels quals al públic s'haja vist suspesa com a

conseqüència de l'establit a l'article 10 del Reial Decret 463/2020, de 14 de març.

c. Per als treballadors per compte propi que hagueren estat prèviament integrats a un règim de la Seguretat Social com a tals o en un règim de mutualisme alternatiu a esta, i com a conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19 hagen cessat en la seua activitat o quan, sense haver cessat en la seua activitat, la seua facturació el mes natural anterior a què se sol·licita la disponibilitat del pla de pensions s'haja reduït, almenys, en un 75 per cent en relació amb la mitjana de facturació del semestre natural anterior, sempre que no es troben en algun dels dos supòsits recollits en les lletres anteriors.

   En el cas dels treballadors autònoms agraris de produccions de caràcter estacional inclosos en el Sistema Especial per a Treballadors per Compte Propi Agrari, així com els treballadors de produccions pesqueres, marisqueres o de productes específics de caràcter estacional inclosos en el Règim Especial de Treballadors del Mar, quan la seua facturació mitjana en els mesos de campanya de producció anteriors al que se sol·licita la prestació es veja reduïda, almenys, en un 75 per cent en relació amb els mateixos mesos de la campanya de l'any anterior.

   En el supòsit dels treballadors autònoms que desenvolupen activitats en algun dels següents codis de la CNAE 2009: 5912, 5915, 5916, 5920 i entre el 9001 i el 9004 ambdós inclosos, sempre que, no cessant en la seua activitat, la seua facturació el mes natural anterior a què se sol·licita la prestació es veja reduïda en almenys un 75 per cent en relació amb l'efectuada en els dotze mesos anteriors

L'import dels drets consolidats disponible serà el justificat pel partícip a l'entitat gestora de fons de pensions, amb el límit màxim **de la menor de les dues quanties següents** per al conjunt de plans de pensions dels que siga titular:

1r Depenent de quin siga el supòsit dels indicats anteriorment els següents imports:

- Els salaris deixats de percebre mentre es mantinga la vigència de l'expedient de regulació temporal d'ocupació per al supòsit previst en l'apartat a) anterior.
- Els ingressos nets estimats que s'hagen deixat de percebre mentre es mantinga la suspensió d'obertura al públic per al supòsit recollit en l'apartat b) anterior.
- Els ingressos nets estimats que s'hagen deixat de percebre mentre es mantinga la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19 per al supòsit recollit en l'apartat c) anterior.

2n El resultat de prorratejar l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM) anual per a 12 pagues vigent per a l'exercici 2020 (6.583,20 euros) multiplicat per tres en la proporció que corresponga al període de durada de l'ERTE, al període de suspensió de l'obertura al públic de l'establiment o al període de cessament de l'activitat. En tot cas, en els tres supòsits el període de temps màxim a computar és la vigència de l'estat d'alarma més un mes addicional.

En tots els casos (és a dir, en els previstos per l'article 8.8 de l'esmentat text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions i, excepcionalment, en els establits pels Reials Decrets

llei 11/2020 i 15/2020, de 21 d'abril, per la situació d'alarma sanitària ocasionada pel Covid-19) el reembors de drets consolidats queda subjecte al règim fiscal establit per a les prestacions dels plans de pensions, açò és, tributen com rendiments del treball imputant-se a l'any que siguen percebuts.

No obstant això, en el supòsit que el partícip, mutualista o assegurat disposara, totalment o parcialment, dels drets consolidats, així com dels drets econòmics derivats dels sistemes de previsió social, **en supòsits diferents dels previstos en la normativa de plans i fons de pensions que acabem d'indicar en els paràgrafs anteriors, haurà de reposar les reduccions** en la base imposable indegudament practicades mitjançant les oportunes autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora.

> Les esmentades autoliquidacions complementàries s'hauran de presentar en el termini que intervinga entre la data de la disposició anticipada i el final del termini reglamentari de presentació de la declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la disposició anticipada.

En este cas, les quantitats percebudes que excedisquen de l'import de les aportacions realitzades, incloent, en el seu cas, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment de treball en el període impositiu en què es perceben.

Límits i excés d'aportacions

A. Aportacions anuals màximes que poden donar dret a reduir la base imposable

Normativa: Disposició addicional setzena Llei IRPF

El conjunt de les aportacions anuals màximes realitzades als sistemes de previsió social, incloent, en el seu cas, les que hagueren sigut imputades pels promotors, que poden donar dret a reduir la base imposable general **no podrà excedir de 8.000 euros**, quantitat previstes a l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions.

> Sobre això tinga's en compte que article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions va ser modificat, amb efectes 1 de gener de 2015, per la disposició final primera.Uno de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la que es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

A més, per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per a cobrir compromisos per pensions s'establix un límit addicional, propi i independent, de 5.000 euros anuals.

Estos límits s'aplicaran individualment a cada partícip integrat a la unitat familiar.

> La inobservança pel partícip del límit d'aportació, tret que l'excés de tal límit siga retirat abans del dia 30 de juny de l'any següent, serà sancionada amb una multa equivalent al 50 per 100 de l'esmentat excés, sense perjudici

de la immediata retirada de l'esmentat excés.

Excepcionalment, l'empresa promotora podrà realitzar aportacions a un pla de pensions d'ocupació del qual siga promotor quan siga precís per garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que incloga règims de prestació definida per a la jubilació i s'haja posat de manifest, a través de les revisions actuarials, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

B. Excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis anteriors (excepte els derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència)

Les aportacions realitzades als sistemes de previsió social, incloses les contribucions imputades pel promotor, que no hagueren pogut reduir-se als exercicis els 2015 a 2019 per superar els límits màxims de reducció fiscalment establits a l'efecte s'imputaran al present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés als cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions efectuades i contribucions imputades a l'exercici.

C. Límit màxim conjunt de reducció

- **En general**

  El límit fiscal conjunt de reducció per aportacions i contribucions imputades pel promotor als comentats sistemes de previsió social, inclosos, en el seu cas, els excessos pendents de reduir, procedents dels exercicis 2015 a 2019, està constituït per la menor de les quantitats següents:

  a) El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment a l'exercici.

  El concepte de rendiment net del treball que s'ha de tindre en compte per a aplicar l'esmentat límit és el definit a l'article 19 de la Llei del IRPF, açò és, el resultat de disminuir el rendiment íntegre (incloent la minoració per aplicació de la reducció de l'article 18) en l'import de les despeses deduïbles.

  Pel que es referix al rendiment net d'activitats econòmiques és el determinat anteriorment a l'aplicació de les reduccions previstes article 32 de la Llei de IRPF A estos efectes, s'inclouran en l'esmentada suma els rendiments nets d'activitats econòmiques atribuïts per entitats en règim d'atribució de rendes, sempre que el contribuent partícip o membre de les mateixes exercisca efectivament l'activitat econòmica.

b) 8.000 euros anuals i, a més, 5.000 euros anuals per a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa.

- **Particularitats relatives a les assegurances de dependència severa o de gran dependència**

  Es pot distingir entre assegurances privades i segures col·lectius.

  - Assegurances privades: Sense perjudici que estiguen sotmeses als anteriors límits màxims de reducció, en el cas de primes satisfetes a assegurances privades que cobrisquen el risc de dependència severa o de gran dependència, s'haurà de tindre en compte, a més, que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacen primeres a favor d'un mateix contribuent, incloses les del mateix contribuent, no podrà excedir de 8.000 euros anuals, amb independència de l'edat del contribuent i, en el seu cas, de l'edat de l'aportante.

  - Assegurances col·lectives: Els compromisos per pensions assumits per les empreses, incloent les prestacions causades, podran instrumentar-se, mitjançant contractes d'assegurances col·lectives de dependència efectuats d'acord amb el previst en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, en els quals com a acceptant de l'assegurança figurarà exclusivament l'empresa i la condició d'assegurat i beneficiari correspondrà al treballador. En este cas, les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'estos contractes d'assegurança i imputades al treballador tindran un límit de reducció propi i independent de 5.000 euros anuals.

  > **Comentari:** la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre va ser modificada, amb efectes des del 4 de setembre de 2018, per l'article primer del Reial Decret llei 11/2018, de 31 d'agost, de transposició de directives en matèria de protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, prevenció del blanqueig de capitals i requisits d'entrada i residència de nacionals de països tercers i pel qual es modifica la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (BOE del 4 de setembre).

D. Excés d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici

Els partícips, mutualistes o assegurats que hagueren efectuat aportacions als sistemes de previsió social podran reduir als cinc exercicis següents les quantitats aportades incloent, en el seu cas, les aportacions del promotor o les realitzades per l'empresa que els hagueren sigut imputades, **que no hagueren pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència de la mateixa o per aplicació del límit percentual del 30 per 100** de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques anteriorment comentat.

Important: *en cap cas no podran ser objecte de reducció els excessos que es produïsquen sobre els límits màxims previstos per a les aportacions anuals. Tals excessos podran ser retirats abans del 30 de juny de l'any següent a l'aportació sense sanció.*

L'excés que, d'acord amb l'assenyalat, siga procedent aplicar als exercicis següents s'imputarà dins dels cinc exercicis següents, respectant els límits legalment establits anteriorment comentats, encara que el partícip, mutualista o assegurat estiga ja jubilat.

Atenció: *les quantitats corresponents a l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis les 2015 a 2019 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicació en exercicis futurs així com les aportacions i contribucions de 2020 no aplicades l'import de les quals se sol·licita poder reduir als 5 exercicis següents, s'han de fer constar a l'annex C.2 de la declaració, bé en l'apartat "Excés no reduït de les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social (règim general) pendents de compensar als exercicis següents (excepte els derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència)", o bé en l'apartat relatiu a "Excessos no reduïts derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència pendents de compensar als exercicis següents", segons corresponga.*

Exemple: aportacions a sistemes de previsió social

Senyor S.M.G., solter, va sol·licitar en la seua declaració individual del IRPF, exercici 2019, reduir als cinc exercicis següents l'excés de 2.000 euros procedents d'aportacions directes i de contribucions imputades pel promotor a plans de pensions corresponents al citat exercici i no reduït en la seua declaració per insuficiència de base imposable.

A l'exercici 2020 el contribuent ha realitzat aportacions per import de 1.000 euros a un pla de pensions del sistema ocupació el promotor del qual és l'empresa en la que treballa. Per la seua part, l'empresa ha realitzat una contribució empresarial a l'esmentat pla per import de 3.500 euros i de 2.000 a un contracte d'assegurança col·lectiu de dependència que va contractar per a instrumentar els compromisos assumits amb el seu personal al conveni.

Determinar la reducció aplicable per aportacions a plans de pensions a l'exercici 2020, sabent que els rendiments nets del treball del contribuent ascendixen a 20.500 euros i que la seua base imposable general és de 18.600 euros.

Solució:

. Base Imposable general: 18.600

. Reducció per aportacions i contribucions a plans de pensions:

- Reducció d'excessos 2019 **(1)**: - 2.000
- Romanent de base imposable **(2)**: 16.600
- Reducció per aportacions i contribucions 2020 **(3)**: -4.150
- Aportacions realitzades (1.000 + 3.500 + 2.000) =6.500
- Límit màxim: 4.150

  - Al pla de pensions [4.150 x (1.000 + 3.500)] ÷ 6.500 = 2.873,08

  - A l'assegurança col·lectiva de dependència (4.150 x 2.000) ÷ 6.500 = 1.276,92

- Base liquidable general: 12.450
- Excessos de l'exercici 2020 **(4)**: 2.350

Notes a l'exemple:

(1) En presentar-se aportacions directes i contribucions imputades del mateix exercici 2020 amb excessos procedents de l'exercici 2019, estos s'hauran d'aplicar en primer lloc. La reducció pot practicar-se per la seua quantia total (2.000 euros) sense necessitat de distingir les aportacions directes i les contribucions imputades.

L'import reductible no supera cap dels límits de reducció aplicables el 2020, que són els següents: 6.150 euros (30 per 100 s/20.500, sent este últim import la suma dels rendiments nets del treball percebuts pel contribuent a l'exercici); 8.000 euros anuals (import màxim anual) i 18.600 euros (import de la base imposable general del contribuent).**(Tornar)**

(2) Una vegada aplicat l'excés de l'exercici 2019, s'ha de procedir a la determinació del romanent de la base imposable general, per tal de practicar la reducció que corresponga per les aportacions i contribucions a plans de pensions corresponents a l'exercici 2020.**(Tornar)**

(3) El límit màxim de reducció està constituït per la menor de les següents quantitats:

- 30 per 100 sobre rendiments nets del treball (30 per 100 s/20.500): 6.150 euros o
- 8.000 euros per les aportacions i contribucions al pla de pensions i addicionalment 5.000 euros per les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència.

En el present cas el límit serà de 6.150 euros. Este límit resulta aplicable al conjunt de l'excés de l'exercici 2019 pendent de reducció i a les aportacions i contribucions del mateix exercici 2020 (incloses les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència), per la qual cosa únicament pot aplicar-se respecte d'estes últimes una reducció 4.150 euro (6.150- 2.000 excessos exercici anterior).

En la mesura que esta última quantitat (4.150 euros) és inferior a la suma de les aportacions i contribucions realitzades el 2020 al pla de pensions i a l'assegurança col·lectiva de dependència (1.000 + 3.500 + 2.000 = 6.500), el seu import s'haurà de distribuir de forma proporcional a les quantitats respectivament aportades.**(Tornar)**

(4) L'import dels excessos per les aportacions directes i les contribucions imputades de l'exercici 2020 ascendix a 2.350 (6.500– 4.150), dels que 1.626,92 euros corresponen a les aportacions i contribucions al pla de pensions el 2020 i 723,08 euros a la contribució empresarial a assegurances col·lectives de dependència el 2020 no aplicada l'import de la qual podrà reduir-se en els cinc exercicis següents, emplenant els subapartats corresponents de l'Annex C.2 de la declaració.**(Tornar)**

7. Aportacions a sistemes de previsió social dels quals siga partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

En general

Amb independència de les reduccions realitzades d'acord amb el règim general d'aportacions a sistemes de previsió social anteriorment comentat, **les aportacions realitzades a sistemes de previsió social del cònjuge** poden reduir la base imposable general del contribuent amb **el límit màxim de 2.500 euros anuals**, sense que esta reducció puga generar una base liquidable negativa, sempre que es complisquen els següents requisits:

a. Que el cònjuge no obtinga rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtinga en quantia inferior a 8.000 euros anuals.
b. Que les aportacions es realitzen a qualsevol dels sistemes de previsió social fins ara comentats dels quals siga partícip, mutualista o titular l'esmentat cònjuge.

Atenció: *les transmissions entre cònjuges que es produïsquen com a conseqüència d'este règim especial de reducció no estan subjectes, per expressa disposició legal, a l'Impost sobre Successions i Donacions, fins al límit de 2.500 euros anuals.*

Compatibilitat amb les reduccions aplicades per aportacions directes i contribucions imputades a sistemes de previsió social del contribuent

L'aplicació d'esta reducció en cap cas no pot suposar una doble reducció (per al contribuent i el seu cònjuge partícip) per les mateixes aportacions. Tanmateix, no existix cap limitació quant a qui (el contribuent o el seu cònjuge partícip) és el que aplica la reducció.

Si el cònjuge del contribuent obté rendiments nets del treball o d'activitats econòmiques en quantia inferior a 8.000 euros anuals, i opta per aplicar la reducció fiscal de les aportacions realitzades als sistemes de previsió social dels quals és partícip, mutualista o titular, haurà de determinar l'import de la reducció fiscal d'acord amb els límits màxims de reducció anteriorment comentats.

Si les aportacions no pogueren ser reduïdes en la seua totalitat entre ambdós (el cònjuge, d'acord amb els límits generals, i el contribuent, segons este règim de reducció addicional), serà el cònjuge partícip, mutualista o titular qui sol·licite traslladar l'excés d'aportacions no reduït a exercicis futurs. L'any següent, l'excés podrà ser reduït tenint en compte novament els límits aplicables a les aportacions.

Exemple: Aportacions a sistemes de previsió social dels quals siga partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

A l'exercici 2020, la base imposable general d'un contribuent, de 44 anys d'edat, és de 49.800 euros, ascendint la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts pel mateix a 45.000 euros.

Per la seua part, la base imposable general del seu cònjuge, de 41 anys d'edat, és de 4.900 euros, sent la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per este de 4.500 euros.

A l'esmentat exercici, el contribuent i el seu cònjuge han realitzat aportacions directes a sengles plans de pensions dels quals cada un d'ells és partícip, ascendint a 4.600 euros les aportacions del contribuent i a 3.000 euros les aportacions del cònjuge.

Determinar les reduccions aplicables per raó de les aportacions directes realitzades pel cònjuge.

Solució:

Amb independència de la reducció que, conforme al règim general, corresponga a les aportacions realitzades pel contribuent al seu propi pla de pensions, per a determinar les reduccions aplicables per raó dels 3.000 euros aportats pel cònjuge hi ha les següents opcions:

Reducció aplicable	Opció 1	Opció 2	Opció 3
Reducció aplicable pel cònjuge	1.350 (1)	500	Part fins a 1.350,00 (3)
Reducció aplicable pel contribuent	1.650	2.500 (2)	Resta fins a 2.500,00 (3)

Notes a l'exemple

(1) El cònjuge aplica, conforme al règim general, la reducció màxima possible corresponent a les seues aportacions. L'esmentada quantitat coincidix amb el seu límit màxim de reducció, 30 per 100 de la suma dels seus rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts a l'exercici (4.500 x 30% = 1.350). La resta (1.650) pot reduir-lo el contribuent, en no superar l'esmentada quantia l'import màxim de 2.500,00 euros.(Tornar)

(2) El contribuent aplica la reducció màxima possible conforme al règim de reducció addicional, i el cònjuge aplica la reducció corresponent a la resta de les quantitats aportades, sense superar el límit màxim que li permet el règim general: 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts individualment a l'exercici (4.500 x 30% = 1.350).(Tornar)

(3) Cadascun dels cònjuges aplica la reducció per l'import que desitge, sempre que la corresponent al contribuent no supere 2.500 euros (límit màxim de la reducció addicional) i la corresponent al cònjuge no supere 1.350 euros, (4.500 x 30%) i sense que la suma supere l'import total de 3.000 euros aportats pel cònjuge.(Tornar)

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat

Normativa:Arts. 53 i disposició addicional desena Llei IRPF; 50 i 51 Reglament

Les aportacions realitzades a plans de pensions, mutualitats de previsió social, a plans de previsió assegurats, a plans de previsió social empresarial i a les assegurances de dependència constituïdes a favor de persones amb discapacitat donen dret a reduir la base imposable general d'acord amb el següent règim financer i fiscal:

1. Àmbit subjectiu i persones que poden efectuar les aportacions

Àmbit subjectiu

Els sistemes de previsió social han d'estar constituïts a favor de les persones amb discapacitat que a continuació es relacionen:

a. Persones afectades d'un grau de discapacitat **física o sensorial igual o superior al 65 per 100**.
b. Persones afectades d'un grau de discapacitat **psíquica igual o superior al 33 per 100.**
c. Persones la qual **incapacitat haja sigut declarada judicialment**, amb independència del seu grau.

Persones que poden efectuar les aportacions

a. **La mateixa persona amb discapacitat partícip.** En este cas, les aportacions donaran dret a reduir la base imposable general en la declaració del contribuent amb discapacitat que les realitza.
b. **Els qui tinguen amb la persona amb discapacitat una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau, inclusivament així com el cònjuge o aquells que el tingueren al seu càrrec en règim de tutela o acolliment**, sempre que la persona amb discapacitat siga designada beneficiària de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

> No obstant això, la contingència de mort de la persona amb discapacitat podrà generar dret a prestacions de viduïtat o orfandat o a favor dels qui hagen realitzat aportacions a favor de la persona amb discapacitat en proporció amb l'aportació d'estos.

Per expressa disposició legal continguda a l'article 53.3 de la Llei del IRPF, les aportacions realitzades per les persones esmentades en la lletra b) no estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions.

2.Límits i excés d'aportacions

A. Límit màxim d'aportacions

a. **24.250 euros anuals** per a les aportacions realitzades per les persones amb discapacitat partícips.

b. **10.000 euros anuals** per a les aportacions realitzades per cadascuna de les persones amb les quals el partícip amb discapacitat tinga relació de parentiu, pel cònjuge o pels que el tingueren al seu càrrec en règim de tutela o acolliment.Tot això, sense perjudici de les aportacions que estes persones puguen realitzar al seu respectiu pla de pensions.

> La disposició addicional décima.2 i l'article 53.1.b) de la Llei del IRPF reconeixen el parent o tutor de la persona amb discapacitat la possibilitat de compatibilitzar les aportacions al pla de pensions de la persona amb discapacitat amb les aportacions que puguen realitzar al seu propi pla de pensions del sistema general, respectant els límits marcats en la llei.Tanmateix, respecte a la mateixa persona amb discapacitat no s'esmenta l'esmentada possibilitat, raó per la qual es consideren incompatibles les aportacions que efectue la mateixa persona amb discapacitat partícip al seu propi pla de pensions per a persones amb discapacitat i al mateix temps la realització per part d'este d'aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor d'altres persones amb discapacitat amb les quals tinga una relació de parentiu o tutoria.

c. **24.250 euros anuals**, computant tant les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat com les realitzades per totes aquelles altres que realitzen aportacions a favor del mateix partícip amb discapacitat.

B. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis anteriors

Les aportacions realitzades a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat que, per insuficiència de base imposable, no hagueren pogut reduir-se en les declaracions corresponents als exercicis 2015 a 2019, podran reduir-se en el present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés als cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions directes o contribucions empresarials imputades al mateix exercici.

C. Límit màxim de reducció de la base imposable

Les aportacions realitzades i, en el seu cas, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis les 2015 a 2019, podran ser objecte de reducció de la base imposable del IRPF del present exercici amb els següents límits màxims:

a. **24.250 euros anuals** per a les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat partícip.

b. **10.000 euros anuals** per a les aportacions realitzades per cadascú d'aquells amb els quals la persona amb discapacitat tinga relació de parentiu o tutoria, així com pel cònjuge.Tot això, sense perjudici de les aportacions que puguen realitzar als seus propis plans de

pensions.

c. **24.250 euros anuals** per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que realitzen aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les de la mateixa persona amb discapacitat.

Quan es presenten diverses aportacions a favor de la mateixa persona amb discapacitat, la reducció s'efectuarà, en primer lloc, sobre les aportacions realitzades per la mateixa persona amb discapacitat i, només si les mateixes no assoliren el límit de **24.250 euros anuals**, podran ser objecte de reducció les aportacions realitzades per altres persones al seu favor en la base imposable d'estes, de forma proporcional a la quantia de les esmentades aportacions.

Vegeu sobre això, dins del "Cas pràctic"Inclòs en este mateix Capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions a un pla de pensions constituït a favor d'una persona amb discapacitat.

Important: *quan la mateixa persona amb discapacitat realitze simultàniament aportacions i contribucions a sistemes de previsió social en general i a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, s'ha d'aplicar com a límit conjunt a ambdós règims el límit major que existix individualment per a cada règim.*

D. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici que no hagen pogut ser objecte de reducció

Els contribuents que hagen realitzat aportacions a l'exercici a favor d'una mateixa persona amb discapacitat en els termes anteriorment comentats podran sol·licitar que les quantitats aportades que, per insuficiència de base imposable de l'exercici, no hagen pogut ser objecte de reducció, ho siguen als cinc exercicis següents.

A tal efecte, la sol·licitud s'haurà de realitzar en la declaració del IRPF de l'exercici en què les aportacions realitzades no hagen pogut ser reduïdes per excedir dels límits abans esmentats.

Atenció*: les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis les 2015 a 2019 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicació en exercicis futurs així com com l'excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2020 no aplicades l'import de les quals se sol·licita poder reduir als 5 exercicis següents, s'han de fer constar a l'annex C.2 de la declaració en l'apartat "Excés no reduït de les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat pendents de compensar als exercicis següents".*

3. Percepció de prestacions i disposició anticipada de drets consolidats

La percepció de les prestacions i les conseqüències de la disposició anticipada de drets consolidats en supòsits diferents als previstos en la normativa reguladora dels sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, són els comentats dins de les "Normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social" en este mateix Capítol.

Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Normativa:Arts.54 Llei IRPF i 71 Reglament

1. Beneficiaris i contribuents que poden realitzar aportacions amb dret a reducció

El patrimoni protegit de les persones amb discapacitat: beneficiaris

La Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi Civil, de la Llei d'Enjudiciament Civil i de la Normativa Tributària amb esta finalitat (BOE del 19), l'objecte del qual és regular nous mecanismes de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat, ha creat la figura del patrimoni especialment protegit, que queda immediatament i directament vinculat a la satisfacció de les necessitats vitals de les persones amb discapacitat. Així mateix, l'esmentada Llei establix un conjunt de mesures tendents a afavorir la constitució dels esmentats patrimonis i l'aportació, a títol gratuït, de béns i drets als mateixos.

Poden ser titulars dels patrimonis protegits exclusivament les persones afectades pels següents graus de discapacitat:

- Discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100.
- Discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100.

Contribuents que poden realitzar aportacions amb dret a reducció en el IRPF

Donaran dret a reduir la base imposable general del IRPF de l'aportante, les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuades, en diners o en espècie, pels següents contribuents:

a. Els que tinguen amb la persona discapacitada una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament.

b. El cònjuge de la persona amb discapacitat.

c. Els que tingueren el seu càrrec a la persona amb discapacitat en règim de tutela o acolliment.

No generen dret a reducció les següents aportacions

a. Les aportacions d'elements afectes a l'activitat efectuades pels contribuents del IRPF que realitzen activitats econòmiques.

b. Les aportacions respecte de les quals l'aportante tinga coneixement, a la data de meritació de l'impost, que han sigut objecte de disposició pel titular del patrimoni protegit.

c. Les aportacions efectuades per la mateixa persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

2. Límits màxims i excés d'aportacions realitzades

A. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis anteriors

Les aportacions realitzades que no hagueren pogut reduir-se als exercicis 2016 a 2019 per excedir dels límits quantitatius de reducció fiscal o per insuficiència de la base imposable, s'imputaran al present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés als quatre exercicis següents. La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions efectuades a l'exercici.

B. Import i límits màxims de reducció

Les aportacions realitzades a l'exercici al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat i, en el seu cas, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis les 2016 a 2019, podran ser objecte de reducció en la base imposable del present exercici d'acord amb els següents límits màxims.

a. **10.000 euros anuals** per a cada aportante i pel conjunt de patrimonis protegits a què efectue aportacions.

b. **24.250 euros** anuals per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.

   Quan es presenten diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit i se supere este últim límit, les reduccions corresponents a les esmentades aportacions hauran de ser minorades de forma proporcional a l'import de les respectives aportacions, de manera que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones físiques que realitzen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit no excedisca de 24.250 euros anuals.

Vegeu sobre això, dins del "Cas pràctic"Inclòs en este mateix Capítol, el supòsit de concurrència

d'aportacions al patrimoni protegit d'una persona amb discapacitat.

c. **L'import positiu de la base imposable general de l'aportante**, una vegada practicades les reduccions corresponents als conceptes fins ara comentats.

Tractant-se d'aportacions no dineràries, es prendrà com importe de l'aportació el que resulte del previst a l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), no existint guany ni pèrdua patrimonial en ocasió de les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de persones amb discapacitat.

***Important**: per a la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit les aportacions tenen la consideració de rendiments de treball als que serà d'aplicació la exempció prevista a l'article 7.w) Llei IRPF.*

C. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2020 que excedisquen dels límits màxims anteriorment comentats, inclòs el relatiu a l'import positiu de la base imposable general del contribuent, **donaran dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents**, fins i tot esgotar, en el seu cas, en cada un d'ells els imports màxims de reducció.

***Atenció:** les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis les 2016 a 2019 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicació en exercicis futurs així com l'excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2020 no aplicades l'import de les quals se sol·licita poder reduir als 4 exercicis següents, s'ha de fer constar a l'annex C.2 de la declaració en l'apartat "Excés no reduït de les aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat pendents de compensar als exercicis següents*".

3. Disposició anticipada dels béns o drets aportats

Tret d'en els casos de mort del titular del patrimoni protegit, de l'aportante o dels treballadors a què es referix l'actual article 37.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (LIS), la disposició en el període impositiu en què es realitza l'aportació o en els quatre següents de qualsevol bé o dret aportat a l'esmentat patrimoni protegit determinarà les obligacions fiscals que a continuació es comenten.

La despesa de diners i el consum de béns fungibles integrats al patrimoni protegit, quan es facen per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no s'ha de considerar com a disposició de béns o drets a efectes del requisit de manteniment de les aportacions realitzades durant els quatre anys següents a l'exercici

de la seua aportació, establit a l'article 54.5 de la Llei del IRPF

No obstant això, ja que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, s'haurà de constituir este últim, la qual cosa implica que, tret d'en circumstàncies excepcionals per les que puntualment la persona amb discapacitat puga estar travessant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seua aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps de l'esmentat patrimoni protegit.

Important: *tractant-se de béns o drets homogenis, s'entendrà que van ser disposats els aportats en primer lloc.*

a) Obligacions per a l'aportante contribuent del IRPF.

L'aportante haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que mitja entre la data en què es produïsca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze l'esmentada disposició.

b) Obligacions per al titular del patrimoni protegit.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació, haurà d'integrar a la base imposable la part de l'aportació rebuda que haguera deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació per aplicació de la exempció regulada a l'article 7.w) de la Llei del IRPF, mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que intervinga entre la data en què es produïsca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze l'esmentada disposició.

L'exempció regulada a l'article 7.w) de la Llei del IRPF assolix un import anual màxim conjunt de tres vegades el IPREM.

En els casos en què l'aportació s'haguera realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, per un contribuent de l'Impost sobre Societats, l'obligació de regularitzar descrita en l'apartat anterior haurà de ser complida per l'esmentat treballador.

El treballador titular del patrimoni protegit està obligat a comunicar al seu ocupador aportante les disposicions anticipades que s'hagen realitzat en el període impositiu.

En els casos en què la disposició s'haguera efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, l'esmentada comunicació també l'haurà d'efectuar l'esmentat treballador.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constituirà infracció tributària lleu sancionada amb multa pecuniària fixa de 400 euros.

Important: *no tenen la consideració d'actes de disposició anticipada aquells que, subjectant-se al règim d'administració de l'esmentada Llei 41/2003, suposen una administració activa del patrimoni protegit tendent a mantindre la productivitat i integritat de la massa patrimonial.*

Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments

Normativa: Art. 55 Llei IRPF

1. Pensions compensatòries a favor del cònjuge

D'acord amb la legislació civil (article 97 del Codi Civil) el cònjuge a qui la separació o divorci produïsca desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que implique un empitjorament en la seua situació anterior en el matrimoni, té dret a una pensió que es fixarà en la resolució judicial de separació o divorci o en el conveni regulador formalitzat davant del Secretari judicial o el Notari.

Per al pagador, la pensió compensatòria satisfeta, sempre que haja sigut fixada en la resolució judicial, o ho hagen acordat els cònjuges al conveni regulador de la separació o divorci, reduïx la base imposable general del pagador sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'esta disminució.El romanent, si n'hi haguera, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, puga resultar negativa com a conseqüència de l'esmentada disminució.

Per al perceptor, la pensió compensatòria rebuda del cònjuge constituïx, en tot cas, rendiment del treball no sotmés a retenció per no estar obligat a retindre el cònjuge pagador de la pensió.

2.Anualitats per aliments en favor de persones diferents dels fills

D'acord amb el disposat a l'article 143 del Codi Civil, estan obligats recíprocament a donar-se aliments els cònjuges, els ascendents i descendents, així com els germans en els supòsits i termes assenyalats a l'esmentat article.

Ara bé, quan recaiga sobre el contribuent l'obligació de donar aliments és precís, a efectes del seu tractament en el IRPF, distingir dos supòsits:

a. Anualitats per aliments a favor dels fills

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor dels fills per decisió

judicial no reduïxen la base imposable general.Quan l'import de les esmentades anualitats siga inferior a la base liquidable general i no es tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents, se sotmeten a gravamen separadament a fi de limitar la progressivitat de les escales de l'impost.

> El tractament liquidatori de les anualitats per aliments a favor dels fills, l'import dels quals siga inferior al de la base liquidable general sotmesa a gravamen, es comenta en el Capítol 15.

Per als fills perceptors de les esmentades anualitats, constituïxen renda exempta, sempre que les mateixes es perceben en virtut de decisió judicial.

b. Anualitats per aliments a favor d'altres persones

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor d'altres persones diferents dels fills, sempre que siguen fixades per decisió judicial, reduïxen la base imposable general del pagador sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'esta disminució.El romanent, si n'hi haguera, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, puga resultar negativa com a conseqüència de l'esmentada disminució.

Per al perceptor de les mateixes, estes anualitats constituïxen rendiments del treball no sotmesos a retenció.

3.Supòsit especial: pensió compensatòria i anualitats per aliments sense distinció

En els casos de separació legal o divorci, normalment s'establirà, d'una banda, una pensió compensatòria a favor d'un dels cònjuges, i, per un altre, l'obligació de pagar una quantitat en concepte d'aliments a favor dels fills, per al progenitor que no els tinga a càrrec seu.

En el supòsit especial que s'establisca l'obligació d'un pagament únic, sense precisar en la resolució judicial ni al conveni regulador quina part correspon a pensió compensatòria i què partix a anualitats per aliments, la impossibilitat de determinar la quantia corresponent a la pensió compensatòria impedix d'aplicar la reducció de la base per este concepte. Tot això sense perjudici que en un moment posterior puguen especificar-se judicialment les quantitats que corresponen a cada concepte.

Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell

Normativa: disposició addicional onzena Llei IRPF

Els esportistes professionals i d'alt nivell podran reduir la base imposable general en l'import de les aportacions realitzades a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes

professionals, amb les següents especialitats:

1.Àmbit objectiu i subjectiu

Àmbit objectiu

Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les previstes per als plans de pensions a l'article 8.6 de la seua norma reguladora, és a dir, en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les següents:jubilació;incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa;mort i dependència severa o gran dependència del partícip.

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius en els mateixos supòsits que per als plans de pensions i, addicionalment, una vegada transcorregut un any des que finalitze la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perda la condició d'esportista d'alt nivell.

Àmbit subjectiu

La condició de mutualista i assegurat haurà de recaure, en tot cas, en l'esportista professional o d'alt nivell.

A estos efectes es consideren:

- **Esportistes professionals:** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals.
- **Esportistes d'alt nivell:** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).

2.Disposició de drets consolidats

La disposició dels drets consolidats en supòsits diferents dels previstos per als plans de pensions a l'article 8.8 de la seua norma reguladora (atur de llarga durada o de malaltia greu), determinarà l'obligació per al contribuent de reposar en la base imposable les reduccions indegudament realitzades, amb la pràctica de les autoliquidacions complementàries, que inclouran els interessos de demora.

Les quantitats percebudes que excedisquen de l'import de les aportacions realitzades, incloent, en el seu cas,

les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment del treball en el període impositiu en què es perceben.

3. Límit màxim i excés d'aportacions

A. Límit màxim d'aportacions

Les aportacions anuals no podran depassar la quantitat de **24.250 euros anuale**s, incloses les aportacions efectuades pels promotors en concepte de rendiments del treball.

No s'admetran aportacions una vegada que finalitze la vida laboral com a esportista professional o es produïsca la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i condicions que s'establisquen reglamentàriament.

B. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis anteriors

Les aportacions que no hagueren pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència de la mateixa o per aplicació dels límits màxims de reducció fiscal legalment establits, podran reduir-se en el present exercici, sempre que el contribuent haguera sol·licitat en la declaració corresponent als exercicis 2015 a 2019 poder reduir l'excés als cinc exercicis següents.

La reducció de l'excés, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions efectuades a l'exercici.

C. Límit màxim de reducció de la base imposable

Les aportacions, directes o imputades, així com, en el seu cas, els excessos procedents dels exercicis 2015 a 2019 pendents de reducció, podran ser objecte de **reducció exclusivament en la part general de la base imposable**.Com a límit màxim s'aplicarà la menor de les següents quantitats:

a. **Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques** percebuts individualment pel contribuent a l'exercici.

b. **24.250 euros anuals.**

D. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2020 que no haguera sigut objecte de reducció en la base imposable per insuficiència de la mateixa o per aplicació del límit comentat en la lletra a) anterior podran reduir-se als cinc exercicis següents.

En este supòsit, el contribuent haurà d'emplenar, dins de l'apartat I de la declaració, les caselles ***[0488]*** y ***[0489],*** en l'última de les quals es farà constar l'import de les aportacions i contribucions realitzades el 2020.

Atenció: *les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis les 2015 a 2019 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicació en exercicis futurs així com com l'excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2020 no aplicades l'import de les quals se sol·licita poder reduir als 5 exercicis següents, s'ha de fer constar a l'annex C.2 de la declaració en l'apartat "Excés no reduït de les aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals pendents de compensar als exercicis següents".*

4.Supòsit especial: altres aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell

Els esportistes professionals i d'alt nivell, encara que hagen finalitzat la seua vida laboral com esportistes professionals o hagen perdut la condició d'esportistes d'alt nivell, podran realitzar aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell.

> Tals aportacions podran ser objecte de reducció de la base imposable, en la quantia que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE del 13 de desembre), sempre que es complisquen els requisits anteriorment comentats per a les aportacions a sistemes de previsió social en general.

Com **límit màxim conjunt de reducció** d'estes aportacions s'aplicarà l'indicat en este mateix Capítol per a les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social.

Recorde: *la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi no poden resultar negatives com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions fins ara comentades.*

Quadre resum:Reduccions de la base imposable general

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
Reducció per tributació conjunta	unitats familiars integrades per ambdós cònjuges	3.400	El romanent, si n'hi haguera, reduirà la BI (Base imposable) de l'estalvi sense que la mateixa puga resultar negativa
	Unitats familiars monoparentals	2.150	
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social A) Règim general	• Aportacions a plans de pensions • Aportacione a mutualitats de previsió social • Aportacione a plans de previsió assegurats • Aportacione a plans de previsió social empresarial • Aportacions a assegurances privades de dependència	Fins a 8.000	La menor de: • 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici • 8.000 euros + límit addicional de 5.000 euros **Nota:** tinga's en compte que les aportacions a sistemes de previsió social del cònjuge s'inclou dins d'estos límits màxims conjunts de reducció que afecten també les aportacions i contribucions imputades pel promotor als sistemes de previsió social del Règim General.
	• Aportacions a assegurances col·lectives de dependència	Fins a 5.000	
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social B) Règim especifique	Aportacions a sistemes de previsió social dels quals és partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent	Fins a 2.500	
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat	Realitzades per la persona amb discapacitat	Fins a 24.250	24.250 euros
	Realitzades per parents, tutor o cònjuge de la persona amb discapacitat	Fins a 10.000	
Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat	Per a cada aportante i pel conjunt de patrimonis protegits a què efectue aportacions	fins a 24.250	24.250 euros
	Per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit	Fins a 10.000	

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments en favor de persones diferents dels fills	Pagament de pensions compensatòries a favor del conyuge	La totalitat	El romanent, si n'hi haguera, reduirà la BI de l'estalvi sense que la mateixa puga resultar negativa
	Pagament d'anualitats per aliments a persones disintas dels fills **Nota:** Anualitats per aliments a favor dels fills vegeu les especialitats vegeu les especialitats en la determinació de la quota íntegra en el capítol 15.		
Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell	Esportistes professionals: Són els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals**.**	fins a 24.250	La menor de: • Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici • 24.250 euros
	Esportistes d'alt nivell:Són els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment		

Base liquidable general i base liquidable general sotmesa a gravamen

1.Determinació de la base liquidable general

Normativa: Art. 50.1 i 3 Llei IRPF

La base liquidable general és el resultat de reduir la base imposable general en l'import de les reduccions fins a ara comentades en este mateix Capítol.

Les reduccions s'apliquen a reduir la base imposable general, en l'ordre en el qual s'han comentat, sense que esta puga resultar negativa com a conseqüència de tals reduccions.

> A estos efectes la base liquidable general només pot ser negativa quan ho siga la base imposable general per ser els seus components negatius superiors als positius. En estos casos, no podrà aplicar-se cap de les reduccions fins ara comentades.

Si la base liquidable general resultara negativa en els termes anteriorment comentats, el seu import haurà de ser compensat amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguen en els **quatre anys següents**.

La compensació s'haurà d'efectuar en la quantia màxima que permeta cada un dels exercicis següents i sense que puga practicar-se anara del termini, al qual es referix el paràgraf anterior, mitjançant l'acumulació a bases liquidables generals negatives d'anys posteriors.

Atenció: *els imports de les bases liquidables generals negatives dels exercicis 2016 a 2019 de pendents de compensar a l'inici de l'exercici, els aplicats en la declaració i el romanent pendent d'aplicació en exercicis futurs així com com l'import de la base liquidable general negativa de 2020 que quede pendent de compensar als 4 exercicis següents, s'han de fer constar a l'annex C.3 de la declaració en l'apartat "Bases Liquidables Generals negatives pendents de compensar als exercicis següents".*

2. Determinació de la base liquidable general sotmesa a gravamen

La base liquidable general sotmesa a gravamen és el resultat d'efectuar sobre l'import del saldo positiu de la base liquidable general de l'exercici les compensacions de bases liquidables negatives procedents d'exercicis anteriors, sense que l'esmentat resultat puga ser negatiu.

Estes bases liquidables generals negatives únicament poden ser les corresponents als exercicis 2016 a 2019.

Regles de compensació en tributació conjunta

A efectes de les compensacions de bases liquidables negatives ha de tindre's en compte les següents regles:

- En el règim de tributació conjunta seran compensables, d'acord amb les normes generals de l'Impost, les bases liquidables generals negatives realitzades i no compensades pels contribuents components de la unitat familiar en períodes impositius anteriors en què hagen tributat individualment.

- En cas de tributació individual posterior, les bases liquidables generals negatives determinades en tributació conjunta seran compensables, exclusivament, per aquells contribuents a qui corresponguen d'acord amb les regles sobre individualització de rendes contingudes en la Llei de l'impost.

Base liquidable de l'estalvi

Normativa: art. 50.2 Llei LIRPF

La base liquidable de l'estalvi està constituïda per la base imposable de l'estalvi, una vegada minorada, en el seu cas, pel romanent no aplicat, si n'hi haguera, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que la mateixa puga resultar negativa com a conseqüència d'aquelles reduccions.

En definitiva, **la base liquidable de l'estalvi serà sempre positiva o zero**.

Cas pràctic. Aportacions a pla de pensions i patrimoni protegit de fill amb discapacitat

Senyor P.J.J., vidu, de 58 anys d'edat, conviu amb un fill, de 30 anys d'edat, impossibilitat judicialment i subjecte a pàtria potestat prorrogada i que ha obtingut el 2020 una base imposable general de 30.000 euros.

A l'exercici 2020, a l'empara del previst en la Llei 41/2003, de 18 de novembre, ha constituït un patrimoni protegit a favor del seu fill que, a més, té acreditada una discapacitat psíquica del 65 per 100. Amb motiu de la constitució de l'esmentat patrimoni protegit, senyor P.J.J. ha aportat de forma gratuïta al mateix la quantitat de 6.250 euros. Així mateix, els seus quatre restants

fills han aportat al patrimoni protegit del seu germà la quantitat de 5.000 euros cada un.

A més, senyor P.J.J. ha aportat a un pla de pensions del sistema ocupació del qual és promotora l'empresa en la qual presta els seus serveis la quantitat de 6.000 euros, ascendint les contribucions empresarials, que li han sigut imputades per l'empresa a l'exercici a 2.000 euros.

Finalment, senyor P.J.J. ha aportat a un pla de pensions constituït a favor del seu fill amb discapacitat la quantitat de 4.250 euros. Així mateix, ha aportat a l'esmentat pla de pensions en representació del seu fill amb discapacitat i de les rendes obtingudes per este la quantitat de 20.000 euros.

Determinar la base liquidable general de les declaracions individuals de la persona amb discapacitat i del seu pare, corresponents a l'exercici 2020, sabent que la base imposable general d'este últim és de 55.500 euros i que la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts a l'exercici ascendix a 49.000.

Solució:

1. Declaració individual de la persona amb discapacitat.

Base imposable general: 30.000

Reducció per aportacions a plans de pensions de persones amb discapacitat:

- Aportació realitzada:20.000
- Límit màxim de reducció: 24.250
- Reducció aplicable:20.000
- Base liquidable general (30.000 - 20.000) = 10.000

2.Declaració individual del pare, senyor P.J.J.:

Base imposable general: 55.500

2.1. Reducció per aportacions a sistemes de previsió social (pla de pensions ocupació).

Aportacions i contribucions de l'exercici 2020 (6.000 aportats per ell els + 2.000 per la seua empresa) = 8.000

Límit aportacions i contribucions reductibles: 8.000

Límit percentual de reducció (30% s/49.000) = 14.700

Reducció aplicable per aportacions i contribucions 2020: 8.000

Romanent de base imposable general (55.500 – 8.000) = 47.500

2.2.Reducció per aportacions al pla de pensions del fill amb discapacitat.

Aportació realitzada: 4.250

Límit màxim (24.250 – 20.000 que és l'aportació de la mateixa persona amb discapacitat al seu pla) = 4.250

Reducció aplicable (1) = 4.250

Romanent de base imposable general (47.500 – 4.250) = 43.250

Nota (1) En tindre prioritat en l'aplicació de la reducció les aportacions realitzades per la mateixa persona amb discapacitat (20.000 euros), el pare només podrà aplicar la reducció per l'excés fins a 24.250 euros, que constituïx el límit màxim conjunt de reduccions practicables per la totalitat de les persones que realitzen les aportacions. En conseqüència, l'aportació reductible ascendix a 4.250 euros.(Tornar)

2.3. Reducció per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat.

Aportació realitzada: 6.250

Límit màxim conjunt dels aportantes: 24.250

Aportació reductible proporcional (24.250 ÷ 26.250) x 6.250 (2) = 5.773,81

Base liquidable general: 37.476,19

Nota (2) En presentar-se aportacions a favor del mateix patrimoni protegit realitzades tant pel pare com els quatre germans de la persona amb discapacitat, el límit màxim conjunt de reducció per a tots els aportantes no pot excedir de 24.250 euros anuals. En produir-se un excés respecte d'esta quantitat, ja que l'import total de les aportacions realitzades ascendix a 26.250 euros anuals [6.250 + (5.000 x 4)], s'ha d'efectuar una reducció proporcional a les aportacions realitzades.

Per a l'aportació realitzada pel pare, l'esmentada quantitat és el resultat de la següent operació: (24.250 ÷ 26.250) x 6.250 = 5.773,81.

Per a les aportacions realitzades per cadascun dels germans, l'esmentada quantitat és el resultat de la següent operació: (24.250 ÷ 26.250) x 5.000 = 4.619,05.(Tornar)

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

Mínim personal i familiar

Normativa: Art. 56 Llei IRPF

L'adequació del IRPF a les circumstàncies personals i familiars del contribuent es concreta en el **mínim personal i familiar** la funció del qual consistix en quantificar aquella part de la renda que, per destinar-se a satisfer les necessitats bàsiques personals i familiars del contribuent, no se sotmet a tributació pel IRPF.

Per a assegurar una mateixa disminució de la càrrega tributària per a tots els contribuents amb igual situació familiar, siga quin siga el seu nivell de renda, l'import corresponent al mínim personal i familiar ja no reduïx la renda del període impositiu per a determinar la base imposable, sinó que passa a formar part de la base liquidable per a gravar-se a tipus zero. D'esta forma, els contribuents amb iguals circumstàncies personals i familiars aconseguixen el mateix estalvi fiscal, qualsevol que siga el seu nivell de renda.

L'aplicació del mínim personal i familiar en la determinació de les quotes íntegres del IRPF es comenta amb més detall al Capítol següent.

El mínim personal i familiar és el resultat de sumar les quanties corresponents al:

- Mínim del contribuent.
- Mínim per descendents.
- Mínim per ascendents.
- Mínim per discapacitat del contribuent, dels seus ascendents o descendents.

La Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la que es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19) **ha atorgat a les Comunitats Autònomes competències normatives sobre l'import del mínim personal i familiar aplicable per al càlcul del gravamen autonòmic**.

A estos efectes, l'article 46.1 a) de l'esmentada Llei disposa que les Comunitats Autònomes podran establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat regulades als articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei del IRPF, amb el límit del 10 per 100 per a cada una d'elles.

En ús de l'esmentada competència normativa, **la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, Comunitat Autònoma de Catalunya, Comunitat de Madrid i Comunitat Autònoma de la Rioja han regulat l'import del mínim personal i familiar** aplicable per al càlcul del seu gravamen autonòmic diferent de l'establit en la Llei del IRPF.

Mínim del contribuent

Normativa:Arts.57 i 61 Llei IRPF

Quantia aplicable

El mínim del contribuent és, amb caràcter general, de **5.550 euros anuals**, amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar (ambdós cònjuges i, en el seu cas, els fills que formen part de la mateixa, o el pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre), i del règim de tributació elegit, declaració individual o conjunta.

Encara que l'import del mínim del contribuent siga de 5.550 euros, tant tributació individual com a conjunta, s'ha de recordar que en els supòsits de tributació conjunta resulta aplicable una reducció de la base imposable de 3.400 euros per a les unitats familiars integrades per ambdós cònjuges i, en el seu cas, els fills que formen part de l'esmentada unitat familiar.En els supòsits d'unitat familiar formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre pot resultar aplicable una reducció de 2.150 euros anuals.La reducció per tributació conjunta es comenta amb més detall al Capítol 13.

Increment del mínim del contribuent per edat

Atenent l'edat del contribuent en mínim general s'incrementa en les següents quantitats:

- **Contribuents d'edat superior a 65 anys**.L'import anterior s'augmentarà en **1.150 euros anuals**.
- **Contribuents d'edat superior a 75 anys**.El mínim s'augmentarà addicionalment en **1.400 euros anuals**.

Important: *per a la quantificació de l'increment del mínim corresponent a contribuents d'edat igual o superior a 65 anys o a 75 anys, es tindran en compte les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar que presenten declaració conjunta*.

Condicions d'aplicació

- **En el supòsit de mort del contribuent**, la quantia del mínim del contribuent s'aplicarà en la seua integritat sense necessitat d'efectuar cap prorrateig en funció del nombre de dies que integre el període impositiu.
- **En declaració conjunta d'unitats familiars**, els fills no donen dret a l'aplicació del mínim del contribuent, sense perjudici que atorguen dret al mínim familiar per descendents i per discapacitat, sempre que complisquen els requisits exigits a l'efecte.Tampoc no dona dret a l'aplicació del mínim del contribuent l'altre cònjuge, sense perjudici que sí que resulte computable l'increment del mínim del contribuent anteriorment comentat, si la seua edat és superior a 65 anys i a 75 anys, en el seu cas.

Mínim per descendents

Normativa:Arts. 58 i 61 Llei IRPF i 53 Reglament

Concepte i requisits dels descendents

Tenen esta consideració de "descendents" a efectes de l'aplicació d'este mínim, **els fills, nets, besnets, etc., que descendixen del contribuent i que estan units a este per vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentiu col·lateral en línia (nebots) o per afinitat (fillastres).**

S'assimilen als descendents, a estos efectes, les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes previstos en la legislació civil aplicable o, **anara dels casos anteriors, als qui tinguen atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia.**

Únicament podrà aplicar-se el mínim pels descendents i assimilats del contribuent que complisquen tots i cada un dels **següents requisits**:

a) Que el descendent, en els termes anteriorment comentats, **siga menor de 25 anys** a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre o en la data de la defunció del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre), **tret que es tracte de descendents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**, en el cas del qual podrà aplicar-se el mínim per descendents, qualsevol que siga la seua edat, sempre que es complisquen els restants requisits.

b) Que el descendent convisqua amb el contribuent. En els supòsits de separació matrimonial legal, quan la guarda i custòdia siga compartida, el mínim familiar per descendents

es prorratejarà entre ambdós pares, amb independència d'aquell amb qui estiguen convivint a la data de meritació de l'impost. En cas contrari el mínim familiar per descendents correspondrà a qui, d'acord amb el disposat al conveni regulador aprovat judicialment, tinga atribuïda la guarda i custòdia dels fills en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), per ser esta la persona amb qui els descendents conviuen.

L'absència d'un fill de forma esporàdica de la vivenda habitual durant els períodes lectius del curs escolar no trenca el requisit de convivència exigit per a poder aplicar el contribuent el mínim per descendents, sempre que es complisquen la resta dels requisits establits sobre això.

No obstant això, en eixe cas s'ha de tindre en compte **que s'assimila a la convivència la dependència econòmica, tret que se satisfacen** **anualitats per aliments** a favor dels esmentats fills que siguen tingudes en compte per al càlcul de la quota íntegra.

Així que amb esta regulació legal, el progenitor o progenitors que tinguen la guarda i custòdia dels fills, encara que siga compartida, hauran d'aplicar el mínim per descendents per ser les persones amb les quals els descendents conviuen, i no podran aplicar les especialitats previstes per als supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills recollides als articles 64 i 75 de la Llei de l'Impost.

En cas que s'extingisca la guarda i custòdia sobre un fill per assolir este la majoria d'edat, es continuarà aplicant el mínim per descendents mentre que el contribuent progenitor de què es tracte mantinga la convivència amb el fill. Igualment, si el descendent major d'edat passa a conviure amb el progenitor que abona anualitats per aliments, tindrà dret al mínim, i no a l'aplicació de les esmentades anualitats.

D'altra banda, els progenitors que no convisquen amb els fills, però els deixen aliments per resolució judicial, podran optar per l'aplicació del mínim per descendents, en sostindre'ls econòmicament, o per l'aplicació del tractament previst per la Llei de l'Impost per a les referides anualitats per aliments. Si s'optara per l'aplicació del mínim per descendents, este es prorratejarà entre ambdós progenitors.

Vegeu sobre això el quadre sobre aplicació del mínim per descendent i l'opció per tributació conjunta en el cas de separacions judicials, divorcis i nul·litats de cònjuges amb fills.

c) Que el descendent no haja obtingut a l'exercici 2020 **rendes superiors a 8.000 euros anuals**, excloses les rendes exemptes de l'impost.

El concepte de renda anual, a estos efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials reduïdes computades l'any, amb independència del període impositiu en què s'haja produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les regles d'integració i compensació d'este tipus de rendes.

d) Que el descendent no presente declaració del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros .

En relació amb este requisit s'han d'efectuar les següents precisions:

- **Tributació individual del descendent.** Si el descendent presenta declaració individual del IRPF, ja consistisca esta en una autoliquidació o a l'esborrany de declaració degudament subscrit o confirmat, amb rendes iguals o inferiors a 1.800 euros, els contribuents amb dret poden aplicar el mínim per descendents, sempre que es complisquen els restants requisits

exigits. Si les rendes són superiors a 1.800 euros, cap d'ells no pot aplicar el mínim per descendents.

- **Tributació conjunta del descendent amb ambdós pares.** Si el descendent menor d'edat presenta declaració conjunta amb els seus pares, estos poden aplicar en l'esmentada declaració el mínim per descendents que corresponga, sempre que es complisquen els restants requisits exigits.
- **Tributació conjunta del descendent amb un dels pares en els casos de separació legal o quan no existisca vincle matrimonial**. En estos casos, el pare o la mare que tributa conjuntament amb els descendents que formen partix de la unitat familiar, aplicarà íntegrament el mínim per descendents corresponent a estos, i l'altre progenitor no tindrà dret al mínim en presentar els fills declaració, sempre que estos últims tinguen rendes superiors a 1.800 euros.

  En cas de no complir-se el supòsit de tindre rendes superiors a 1.800 euros, el mínim per descendents es distribuirà entre els pares amb el que convisqua el descendent per parts iguals, encara que un d'ells tribute conjuntament amb els fills. Esta mateixa regla resulta aplicable en els casos en què els fills sotmesos a guàrdia i custòdia compartida tributen conjuntament amb un dels seus progenitors.

  Vegeu sobre això el quadre sobre aplicació del mínim per descendent i l'opció per tributació conjunta en el cas de separacions judicials, divorcis i nul·litats de cònjuges amb fills.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que entre les modalitats que figuren com unitats familiars, no es contempla la formada pel tutor i la persona tutelada, ni el cas d'acolliment o, fora d'estos casos, dels qui tinguen atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia, la qual cosa impedix tota possibilitat de tributar conjuntament pel IRPF en tals supòsits.*

Supòsit especial: mort d'un dels pares

En els supòsits en què un dels pares mora l'any, intervinga o no matrimoni entre ells, i els fills menors d'edat o majors d'edat impossibilitats judicialment i sotmesos a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, hagen conviscut amb ambdós progenitors fins a la data de la defunció, el mínim per descendents es prorratejarà en tot cas entre els pares, encara que l'altre progenitor supérstite tribute conjuntament amb els fills menors d'edat i estos tinguen rendes superiors a 1.800 euros, ja que es considera que a la data de meritació de l'impost els dos progenitors tenen dret a la seua aplicació.

> ***Recorde:*** *en els termes anteriorment comentats, al present exercici 2020 el contribuent pot aplicar-se el mínim per descendents en els supòsits en què estos descendents per a obtindre una devolució presenten declaració individual pel IRPF, sempre que les rendes*

declarades no superen 1.800 euros.

Quanties aplicables

A. En general

- 2.400 euros anuals pel primer.
- 2.700 euros anuals pel segon.
- 4.000 euros anuals pel tercer.
- 4.500 euros anuals pel quart i següents.

En cas de mort d'un descendent que genere dret al mínim per este concepte, la quantia aplicable és de **2.400 euros**.

Important: *el número d'ordre dels descendents, incloses les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment en els termes previstos en la legislació civil o, fora dels casos anteriors, als qui tinguen atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia, s'assignarà en funció de l'edat dels quals donen dret a aplicar este mínim per descendents, començant pel de més edat i sense computar a estos efectes aquells descendents que, en el seu cas, hagueren mort a l'exercici anteriorment a la data de meritació de l'impost.*

B. Increment per descendents menors de tres anys

- **Quantia de l'increment**

  Quan el descendent siga menor de tres anys, el mínim que corresponga dels indicats anteriorment s'incrementarà en **2.800 euros** anuals.

  Important: *l'increment per descendents menors de tres anys resulta aplicable en els casos en què el descendent haja mort durant el període impositiu.*

- **Aplicació de l'increment en supòsits d'adopció o d'acolliment preadoptiu o permanent**

  En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, l'esmentat increment, **amb independència de l'edat del menor**, s'aplicarà en el període impositiu en què s'inscriga

en el Registre Civil i en els dos següents.Quan la inscripció no siga necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produïsca la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

> **Precisió: t**éngase en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. En relació amb l'acolliment preadoptiu la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015 establix que totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu s'hauran d'entendre fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.

Quan tinga lloc l'adopció d'un menor que haguera estat en règim d'acolliment, o es produïsca un canvi en la situació d'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents es practicarà durant els períodes impositius restants fins a esgotar el termini màxim de tres anys.

Atenció: *s'ha de tindre en compte que en els supòsits d'acolliment familiar d'urgència o temporals l'increment del mínim per descendents només serà possible quan el descendent siga menor de tres anys. Igualment, en els casos de menors sobre els que es tinga la guarda i custòdia per resolució judicial, l'increment del mínim per descendents només serà aplicable si són menors de tres anys.*

Condicions per a l'aplicació del mínim per descendents

a. **La determinació de les circumstàncies familiars** que s'han de tindre en compte per a l'aplicació d'este mínim, es realitzarà atenent a la **situació existent a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o la data de la defunció del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre).

b. Quan diversos contribuents (per exemple, ambdós pares) tinguen dret a l'aplicació del mínim familiar per un mateix descendent (amb el mateix grau de parentiu), **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

   No obstant això, quan els contribuents tinguen **diferent grau de parentiu** amb el descendent que dona dret a l'aplicació del mínim familiar (per exemple, pares i avis), el seu import correspondrà íntegrament als de grau més pròxim (pares), tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals, en el cas dels quals correspondrà als del següent grau (avis).

Mínim per ascendents

Normativa:Arts. 59 i 61 Llei IRPF

Concepte i requisits dels ascendents

A efectes de l'aplicació del mínim per ascendents, tenen tal consideració els pares, avis, besavis, etc. de qui descendisca el contribuent i que estiguen units a este per vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentiu col·lateral en línia (oncles, o oncles avis) o per afinitat (sogres).

Els ascendents han de complir els **següents requisits** per a donar de dret a l'aplicació del mínim corresponent:

a. **Que l'ascendent siga major de 65 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre) o, qualsevol que siga la seua edat, que es tracte d'una persona **amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

b. **Que convisquen amb el contribuent, almenys, la meitat del període impositiu**. Pel que respecta a este requisit, es considera que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que, depenent del mateix, siguen internats en centres especialitzats.

c. **Que l'ascendent no haja obtingut a l'exercici 2020 rendes superiors a 8.000 euros** anuals, excloses les exemptes de l'impost.
El concepte de renda anual, a estos efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials reduïdes computades l'any, amb independència del període impositiu en què s'haja produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les regles d'integració i compensació d'este tipus de rendes.

d. **Que l'ascendent no presente declaració del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.**

Quanties aplicables

- **1.150 euros anuals per cada ascendent d'edat superior a 65 anys o amb discapacitat qualsevol que siga la seua edat.**
- **1.400 euros anuals addicionals, per cada ascendent d'edat superior a 75 anys.**

En cas de mort d'un ascendent que genere dret al mínim per este concepte, **la quantia aplicable és de 1.150 euros.**

Condicions per a l'aplicació del mínim per ascendents

a. **La determinació de les circumstàncies personals i familiars** que s'han de tindre en compte per a l'aplicació de les esmentades reduccions es realitzarà atenent a la **situació existent a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de la defunció del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre).

No obstant això, si l'ascendent mor durant l'any només es genera dret al mínim per ascendent quan haja existit convivència amb el contribuent durant, almenys, la meitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de la defunció.

b. **Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació del mínim** respecte dels mateixos ascendents, **el seu import es prorratejarà** entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més pròxim, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas del qual correspondrà als del següent grau.

Mínim per discapacitat

Normativa:Arts. 60 i 61 Llei IRPF

El mínim per discapacitat és la suma dels imports que corresponguen pels mínims per discapacitat del contribuent i per discapacitat d'ascendents o descendents.

Mínim per discapacitat del contribuent:quanties aplicables

Quanties aplicables

En funció del grau de discapacitat del contribuent, el mínim podrà ser de les següents quanties:

- **3.000 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat del contribuent s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals quan acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat del contribuent assolirà les quanties que s'indiquen en el quadre següent:

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 por100	3.000	----	3.000

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda	3.000	3.000	6.000
Igual o superior al 65 per 100	9.000	3.000	12.000

Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents:quanties aplicables

Quanties aplicables

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents podrà ser de les següents quanties:

- **3.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que genere dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, que siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que genere dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, que siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** per cada ascendent o descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat de cada ascendent o descendent, inclosos, en el seu cas, l'increment en concepte de despeses d'assistència, assolirà les següents quanties:

Grau de discapacitat	Discapacitat per cada ascendent o descendent	Assistència per cada ascendent o descendent	Total per cada ascendent o descendent
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.000	----	3.000
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda	3.000	3.000	6.000
Igual o superior al 65 per 100	9.000	3.000	12.000

Acreditació de la discapacitat, de la necessitat d'ajuda de terceres persones o de l'existència de dificultats de mobilitat

Normativa: Art. 72 Reglament IRPF.

Tenen la consideració de persones amb discapacitat, a efectes del IRPF, els contribuents que acrediten un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

El grau de discapacitat s'haurà d'acreditar mitjançant certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials (IMSERSO (Institut de Majors i Serveis Socials)) o l'òrgan competent de les Comunitats Autònomes. El Reial Decret 1971/1999, de 23 de desembre (BOE de 26 de gener de 2000), regula el procediment per al reconeixement, declaració i qualificació del grau de discapacitat.

> No obstant això, es considerarà afectat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas de pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la discapacitat de les quals siga declarada judicialment pel procediment previst en la Llei d'Enjudiciament Civil, encara que no assolisca l'esmentat grau.

La necessitat d'ajuda de terceres persones per a desplaçar-se al seu lloc de treball o per a desempenyorar el mateix, o la mobilitat reduïda per a utilitzar mitjans de transport col·lectius, s'haurà d'acreditar mitjançant certificat o resolució del IMSERSO o l'òrgan competent de les Comunitats Autònomes en matèria de valoració de les discapacitats, basant-se en el dictamen emés pels Equips de Valoració i Orientació dependents de les mateixes.

> El reconeixement d'un dels graus de dependència que contempla l'article 26.1 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència, es correspon amb un altre àmbit competencial que no respon a les exigències de l'article 72 del Reglament del IRPF i, per tant, no acredita esta.

Atenció: *el Reial Decret 1856/2009, de 4 de desembre, va modificar el Reial Decret 1971/1999, de 23 de desembre, del Procediment per al reconeixement, declaració i qualificació del grau de discapacitat i, d'acord amb l'establit en la disposició addicional huitena de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les Persones en Situació de Dependència i en la nova classificació de l'Organització Mundial de la Salut, "Classificació Internacional de Funcionament, de la Discapacitat i de la Salut" (CIF (Codi d'Identificació Fiscal)-2001), duu a terme actualitzacions terminològiques i conceptuals substituint les referències que s'incloïen al terme "minusvalidesa" pel terme "discapacitat", al terme "minusvàlids" i "persones amb minusvalidesa" pel terme "persones amb discapacitat" i al terme "grau de minusvalidesa" per "grau de discapacitat".Per a això, s'incorpora al Reial Decret 1971/1999 una disposició*

addicional segona titulada "Actualització terminològica i conceptual".

Condicions per a l'aplicació del mínim per discapacitat

a. **La determinació de les circumstàncies personals i familiars** que s'han de tindre en compte per a l'aplicació del mínim per discapacitat es realitzarà atenent a la **situació existent a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de la defunció del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre).

   Sense perjudici de l'anterior, el mínim per discapacitat serà aplicable en els casos en què el descendent haja mort durant el període impositiu.

b. **L'aplicació del mínim per discapacitat** d'ascendents o descendents **està condicionada que cada un d'ells genere dret a l'aplicació del respectiu mínim**, és a dir, mínim per ascendents o mínim per descendents.

c. **Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació del mínim per discapacitat** respecte dels mateixos ascendents o descendents, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

   No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més pròxim, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas del qual correspondrà als del següent grau.

d. **No serà procedent l'aplicació d'estos mínims** quan els ascendents o descendents presenten declaració pel IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

Quadre-resum del mínim personal, per descendents, per ascendents i per discapacitat

Mínim del contribuent	5.550 euros anuals, en general. + 1.150 euros anuals, si té més de 65 anys. + 1.400 euros anuals, si té més de 75 anys.
	Discapacitat del contribuent: 3.000 euros anuals, per discapacitat del contribuent igual o major del 33 per 100. 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100. + 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda.
Mínim per descendents	2.400 euros anuals pel 1r. 2.700 euros anuals pel 2n. 4.000 euros anuals pel 3r. 4.500 euros anuals pel 4t i següents. + 2.800 euros anuals, per descendent menor de tres anys. (*) En cas de mort del descendent 2.400 euros.
	Discapacitat del descendent: 3.000 euros anuals, per discapacitat del contribuent igual o major del 33 per 100. 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100. + 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda.
Mínim per ascendents	1.150 euros anuals per cada ascendent + 1.400 euros anuals, si té més de 75 anys. (*) En cas de mort de l'ascendent 1.150 euros.
	Discapacitat de l'ascendent: 3.000 euros anuals, per discapacitat de l'ascendent igual o gran del 33 per 100.

	9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100. + 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda.

Imports del mínim personal i familiar aprovats per les Comunitats Autònomes per al càlcul del gravamen autonòmic

Comunitat autònoma de les Illes Balears:Imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat

Normativa: Art. 2 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

S'establixen els següents imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat de les Illes Balears per al càlcul del gravamen autonòmic:

Mínim del contribuent gran de 65 anus

- 6.105 euros anuals per import del mínim per contribuent general
- Més 1.265 euros anuals per contribuent major de 65 anys.
- Addicionalment 1.540 euros anuals per contribuent major de 75 anys.

Mínim per al tercer descendent i el mínim pel quart i els següents descendents

- 4.400 euros anuals pel tercer descendent que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- 4.950 euros anuals pel quart descendent i següents.

Mínim per discapacitat

- 3.300 euros anuals quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- 9.900 euros anuals quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència:3.300 euros

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.300	----	3.300
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda	3.300	3.300	6.600
Igual o superior al 65 per 100	9.900	3.300	13.200

Comunitat de Castella i Lleó: Imports del mínim personal i familiar

Normativa: Art. 1 bis del Text Refós de les disposicions legals de la comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

S'establix els mateixos imports del mínim del contribuent, per descendents i ascendents i per discapacitat que fixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei del IRPF, sense que s'haja produït increment o cap disminució en la seua quantia d'acord amb el previst a l'article 46.1 a) Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

Comunitat autònoma de Catalunya: Imports del mínim per contribuent

Atenció: *l'import del mínim del contribuent se n'ha establit amb efectes 1 de gener de 2020*

Normativa: Art. 88 Llei 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic i de creació de l'impost sobre les instal·lacions que incidixen en el medi ambient.

Quanties aplicables

Amb efectes des de l'1 de gener de 2020 s'establix el següent import del mínim del contribuent per als contribuents residents en el territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya:

- **5.550 euros anuals**, amb caràcter general.

  El mateix import que el previst a l'article 57 de la Llei del IRPF.

- **6.105 euros anuals**, si la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi del contribuent

és igual o inferior a 12.450 euros.

Precisió: *la Comunitat Autònoma de Catalunya no ha modificat els imports corresponents a l'increment del mínim del contribuent per edat, pel que són aplicables els previstos a l'article 57 de la Llei del IRPF (1.150 euros anuals per a contribuents d'edat superior a 65 anys i 1.400 euros anuals per a contribuents d'edat superior a 75 anys)*.

Comunitat de Madrid: Imports del mínim per descendents

Normativa: Art. 2 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

S'establixen els següents imports del mínim per descendents que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat de Madrid per al càlcul del gravamen autonòmic:

Quanties aplicables

- 2.400 euros anuals pel primer descendent que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- 2.700 euros anuals pel segon.
- 4.400 euros anuals pel tercer.
- 4.950 euros anuals pel quart i següents.

Quan un descendent siga menor de tres anys, la quantia que corresponga al mínim per descendents, de les indicades anteriorment, s'augmentarà en 2.800 euros anuals.

Important: *les quanties del mínim per descendents per al primer i segon fill, així com per descendent menor de tres anys coincidixen amb les fixades article 58 de la Llei del IRPF, mentre que les del tercer i quart fill i següents substituïxen a les establides a l'esmentat article.*

Comunitat autònoma de La Rioja: Imports del mínim per discapacitat de descendents

Normativa: Art. 31 bis de la Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i

tributs cedits.

S'establixen els següents imports del mínim per discapacitat de descendents que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja per al càlcul del gravamen autonòmic:

Quanties aplicables

- 3.300 euros anuals quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- 9.900 euros anuals quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Important: *la quantia del concepte "despeses d'assistència" no es modifica per la qual cosa l'increment per cada descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent serà de 3.000 euros, quantitat fixada a l'article 60.2 de la Llei del IRPF*

Exemples pràctics

Exemple 1. Matrimoni amb fills comuns residents en la Comunitat Autònoma d'Andalusia

El matrimoni compost pel senyor A.T.C. i senyora M.P.S., de 57 i 56 anys d'edat, respectivament, tenen tres fills amb qui conviuen. El major, de 27 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100, el segon té 22 anys, i el tercer, 19 anys. Cap dels fills no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració del IRPF.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en tributació conjunta de la unitat familiar a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: atès que la Comunitat Autònoma d'Andalusia no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'este determinat conforme al disposat en la Llei del IRPF s'ha d'utilitzar per al càlcul tant del gravamen estatal com del gravamen autonòmic

1. Tributació individual del senyor A.T.C.:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Total mínim per contribuent	**5.550**		**Total mínim per contribuent**	**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000
	Total mínim per descendents	**4.550**		**Total mínim per descendents**	**4.550**
Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500	**Mínim per discapacitat**	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500
Total mínim personal i familiar		**11.600**	**Total mínim personal i familiar**		**11.600**

2. Tributació individual de la senyora M.P.S.:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Total mínim per contribuent	**5.550**		**Total mínim per contribuent**	**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000
	Total mínim per descendents	**4.550**		**Total mínim per descendents**	**4.550**
Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500	**Mínim per discapacitat**	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500
Total mínim personal i familiar		**11.600**	**Total mínim personal i familiar**		**11.600**

3. Tributació conjunta de la unitat familiar: (1)

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Total mínim per contribuent	**5.500**		**Total mínim per contribuent**	**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys)	2.400	**Mínim per descendents**	Fill 1r (27 anys)	2.400
	Fill 2n (22 anys)	2.700		Fill 2n (22 anys)	2.700
	Fill 3r (19 anys)	4.000		Fill 3r (19 anys)	4.000
	Total mínim per descendents	**9.100**		**Total mínim per descendents**	**9.100**
Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys)	**3.000**	**Mínim per discapacitat**	Fill 1r (27 anys)	**3.000**
Total mínim personal i familiar		**17.650**	**Total mínim personal i familiar**		**17.650**

Nota a l'exemple:

(1) Amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar, el mínim del contribuent és, en tot cas, de 5.550 euros anuals. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar podrà reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en què es comenten les reduccions de la base imposable general y de l'estalvi.(Tornar)

Exemple 2.Semblant de fet amb fills comuns residents en la Comunitat de Galícia

Senyor A.S.T. i senyora M.V.V., conviuen sense existència de vincle matrimonial i tenen en comú tres fills que hi conviuen i les edats dels quals són 18, 12 i 6 anys, respectivament.El fill menor ha obtingut 4.050 euros de rendiments del capital mobiliari procedents d'una cartera de valors donada pel seu avi matern en nàixer.Els restants fills no han obtingut rendes a l'exercici.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós contribuents en el supòsit de tributació individual i tributació conjunta a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: atès que la Comunitat Autònoma de Galícia no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'este determinat conforme al disposat en la Llei del IRPF s'ha d'utilitzar per al càlcul tant del gravamen estatal com del gravamen autonòmic.

1. Tributació individual del pare (senyor A.S.T.) i de la mare (senyora M.V.V.):

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Total mínim per contribuent	**5.500**		**Total mínim per contribuent**	**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (6 anys)(1)	0		Fill 3r (6 anys) (1)	0
	Total mínim per descendents	**2.550**		**Total mínim per descendents**	**2.550**
Total mínim personal i familiar		**8.100**	**Total mínim personal i familiar**		**8.100**

2. Tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat: (2)

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Total mínim per contribuent	**5.550**		**Total mínim per contribuent**	**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (6 anys)	4.000		Fill 3r (6 anys)	4.000
	Total mínim per descendents	**6.550**		**Total mínim per descendents**	**6.550**

Mínim estatal		Mínim autonòmic	
Total mínim personal i familiar	**12.100**	**Total mínim personal i familiar**	**12.100**

3. Tributació individual de l'altre progenitor: (3)

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Total mínim per contribuent	**5.500**		**Total mínim per contribuent**	**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (6 anys)	0		Fill 3r (6 anys)	0
	Total mínim per descendents	**2.550**		**Total mínim per descendents**	**2.550**
Total mínim personal i familiar		**8.100**	**Total mínim personal i familiar**		**8.100**

Notes a l'exemple:

(1) El fill de menor edat està obligat a presentar declaració del IRPF per raó de les rendes obtingudes a l'exercici (rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció no exempts per import superior a 1.600 euros anuals).

En optar per tributar de forma individual el pare i la mare, el fill de menor edat haurà de presentar també la seua pròpia declaració individual del IRPF. A més, en presentar declaració individual del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros, no donarà dret a cap dels seus pares a l'aplicació del mínim per descendents en les seues respectives declaracions.

S'ha de notar que en la declaració individual del fill de menor edat (fill 3), haurà de figurar en concepte de mínim del contribuent la quantitat de 5.550 euros. (Tornar mínim estatal) (Tornar mínim autonòmic)

(2) En no existir vincle matrimonial entre els pares, la unitat familiar poden formar-la, a la seua elecció, el pare o la mare amb els dos fills menors d'edat (fills 2n i 3r), sense que siga possible, a efectes fiscals, que ambdós progenitors amb els esmentats fills formen una única unitat familiar.

El Mínim del contribuent aplicable en la tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat, és el general de 5.550 euros anuals.

Així mateix, en conviure el pare i la mare amb els fills que formen part de la unitat familiar no resulta aplicable la reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals a què es referix l'article 84 de la Llei del IRPF. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenta les reduccions de la base imposable general y de l'estalvi .

Per la seua part, en el supòsit de tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat (fills 2n i 3r), el mínim per descendents s'ha de distribuir per parts iguals entre els pares amb els qui conviuen els descendents que no tinguen rendes superiors a 1.800 euros, encara que un d'ells tribute conjuntament amb els fills. Esta és la raó per la qual el mínim per descendents corresponent al fill de menor edat (fill 3), amb rendes superiors a 1.800 euros, correspon íntegrament al pare o la mare amb qui tributa conjuntament.En conseqüència, l'altre progenitor no tindrà dret a l'aplicació del Mínim per Descendents per l'esmentat fill.

El Mínim per Descendents corresponent al fill 1r, que per ser major d'edat no forma part de la unitat familiar, també correspon a ambdós pares per parts iguals.(Tornar)

(3) L'altre progenitor en la seua declaració individual únicament té dret a aplicar la meitat del mínim per descendents corresponents als fills 1.i 2, en no tindre cap d'ells rendes superiors a 1.800 euros.(Tornar)

Exemple 3.Matrimoni amb qui conviu un net i el pare d'un dels cònjuges residents en la Comunitat Autònoma d'Aragó

Senyor S.C.B. i senyora B.T.L. són matrimoni.El marit, de 67 anys d'edat, té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100.La dona, de 65 anys d'edat, no treballa fora de la llar familiar.

El matrimoni té tres fills que hi conviuen:el fill major, de 28 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 65 per 100.El fill mitjà, de 23 anys, és estudiant.La filla menor, de 20 anys, té un fill d'un any.Cap d'ells no ha obtingut rendes a l'exercici 2020 superiors a 8.000 euros, ni presentat declaració pel IRPF

Al domicili del matrimoni conviu també el pare del marit, de 95 anys d'edat, que té acreditat un grau de discapacitat del 65 per 100 i les rendes derivades exclusivament d'una pensió de jubilació del qual ascendixen en el present exercici a 7.500 euros anuals.Per l'exercici 2020 no ha presentat declaració pel IRPF

Determinar l'import del mínim personal i familiar del matrimoni corresponent a l'exercici 2020, en règim de tributació conjunta a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: atès que la Comunitat Autònoma d'Aragó no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del Mínim Personal I Familiar, l'import d'este determinat conforme al disposat en la Llei del IRPF s'ha d'utilitzar per al càlcul tant del gravamen estatal com del gravamen autonòmic.

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Increment per edat superior a 65 anys del marit	1.150		Increment per edat superior a 65 anys del marit	1.150
	Increment per edat superior a 65 anys de la dona	1.150		Increment per edat superior a 65 anys de la dona	1.150
	Total mínim per contribuent	**7.850**		**Total mínim per contribuent**	**7.850**
Mínim per descendents	Fill 1r (28 anys)	2.400	**Mínim per descendents**	Fill 1r (28 anys)	2.400
	Fill 2n (23 anys)	2.700		Fill 2n (23 anys)	2.700
	Fill 3r (20 anys)	4.000		Fill 3r (6 anys)	4.000
	Net 4t (1 any)	4.500		Net 4t (1 any)	4.500
	Increment per descendent	2.800		Increment per descendent	2.800

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	menor de tres anys			menor de tres anys	
	Total mínim per descendents	**16.400**		**Total mínim per descendents**	**16.400**
Mínim per ascendents	Pare del Senyor S.C.B. (95 anys)	**2.550**	**Mínim per ascendents**	Pare del Senyor S.C.B. (95 anys)	**2.550**
Mínim per discapacitat	Del contribuent (Senyor S.C.B. amb un grau del 33%)	3.000	**Mínim per discapacitat**	Del contribuent (Senyor S.C.B. amb un grau del 33%)	3.000
	Del descendent (Fill 1r amb un grau del 65%)	9.000		Del descendent (Fill 1r amb un grau del 65%)	9.000
	De l'ascendent (amb un grau del 65%)	9.000		De l'ascendent (amb un grau del 65%)	9.000
	Increment en concepte de despeses d'assistència del descendent	3.000		Increment en concepte de despeses d'assistència del descendent	3.000
	Increment en concepte de despeses d'assistència de l'ascendent	3.000		Increment en concepte de despeses d'assistència de l'ascendent	3.000
	Total mínim per discapacitat	**27.000**		Total mínim per discapacitat	**27.000**
Total mínim personal i familiar (1)		**53.800**	**Total mínim personal i familiar** (1)		**53.800**

Nota a l'exemple:

(1) També podrà aplicar-se en la declaració conjunta de la unitat familiar una reducció de la base imposable de 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides.Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la base imposable general y de l'estalvi.**(Tornar mínim estatal)** **(Tornar mínim autonòmic)**

Exemple 4. Matrimoni amb fills comuns residents en la Comunitat Autònoma de les Illes Balears

El matrimoni compost pel senyor R.S.C i la senyora R.R.T., de 66 i 56 anys d'edat, respectivament. El senyor R.S.C té reconegut un grau de discapacitat del 33 per 100. Amb el matrimoni conviuen quatre fills. El més gran té 26 anys, el segon 24 anys, el tercer 22 anys i el quart 21 anys. Cap dels fills no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració del IRPF

Determinar l'import del Mínim Personal I Familiar d'ambdós cònjuges en règim de Tributació Individual i en Tributació Conjunta de la unitat familiar a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat Autònoma d'Illes Balears ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del Mínim Personal I Familiar, incrementant en un 10 per 100 els imports corresponents al Mínim per contribuent major de 65 anys, Mínim per al tercer descendent i el quart i els successius descendents i Mínim per discapacitat.

1. Tributació individual del senyor R.S.C:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent** (1)	General	6.105
	Més de 65 anys	1.150		Més de 65 anys	1.265
	Total mínim per contribuent	**6.700**		**Total mínim per contribuent**	**7.370**
Mínim per descendents	Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000) (1)	2.200
	Total mínim per descendents	**4.550**		**Total mínim per descendents**	**4.750**
Mínim per discapacitat	Contribuent (Senyor R.S.C 33%)	3.000	**Mínim per discapacitat**	Contribuent (Senyor R.S.C 33%) (1)	3.300
Total mínim personal i familiar		**14.250**	**Total mínim personal i familiar**		**15.420**

2. Tributació individual de la senyora R.R.T.:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		5.550	**Mínim del contribuent**		5.550
Mínim per descendents	Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000)	2.200
	Total mínim per descendents	**4.550**		**Total mínim per descendents**	**4.750**
Total mínim personal i familiar		**10.100**	**Total mínim personal i familiar**		**10.300**

3. Tributació conjunta de la unitat familiar:

Mínim estatal			Mínim autonòmic:		
Mínim del contribuent (2)	General	5.550	**Mínim del contribuent** (2)	General	6.105
	Més de 65años	1.150		Més de 65 anys	1.265
	Total mínim per contribuent	**6.700**		**Total mínim per contribuent**	**7.370**
Mínim per descendents	Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400)	2.400	**Mínim per descendents**	Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400)	2.400
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	2.700		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	2.700
	Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000)	4.000		Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000)	4.400
	Total mínim per descendents	**9.100**		**Total mínim per descendents**	**9.500**
Mínim per discapacitat	Contribuent (Senyor R.S.C 33%)	3.000	**Mínim per discapacitat**	Contribuent (Senyor R.S.C 33%)	3.300
Total mínim personal i familiar		**18.800**	**Total mínim personal i familiar**		**20.170**

Notes a l'exemple:

(1) En la determinació de l'increment del mínim per contribuent major de 65 anys, mínim per al tercer descendent i el mínim per discapacitat s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat Autònoma d'Illes Balears que augmenta en un 10 per 100 els imports fixats als articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei del IRPF. **(Tornar Mínim contribuent) (Tornar fill) (Tornar discapacitat)**

(2) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei del IRPF és en tot cas de 5.550 euros anuals (mínim estatal) i 7.370 (mínim autonòmic per a residents a Illes Baleares majors de 65 anys) amb independència del nombre d'integrants de la unitat familiar.No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides.Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la base imposable general y de l'estalvi. **(Tornar mínim estatal) (Tornar mínim autonòmic)**

Exemple 5. Matrimoni sense fills residents en la Comunitat Autònoma de Catalunya

El matrimoni format pel senyor S.G.F. i senyora A.B.C., de 65 i 60 anys d'edat, respectivament, sense fills. Senyor S.G.F. té a l'exercici el 2020 una base liquidable general d'11.000 euros i una base liquidable de l'estalvi de 30 euros. per la seua part senyora A.B.C., que té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100, obté una pensió d'incapacitat exempta per la qual no està obligada a declarar.

Determinar l'import del mínim personal i familiar en el cas de què senyor S.G.F. presentara la seua declaració individual i en el cas de presentació de declaració conjunta de la unitat familiar a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat Autònoma de Catalunya ha establit a l'article 88 de la Llei 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic i de creació de l'impost sobre les instal·lacions que incidixen en el medi ambient, ha establit, per als contribuents la suma de la base liquidable general i de l'estalvi dels quals siga igual o inferior a 12.450 euros, un import de mínim del contribuent incrementant en un 10 per 100 respecte al fixat a l'article 57 de la Llei del IRPF.

1. Tributació individual del senyor S.G.F.:

Mínim estatal		Mínim autonòmic	
Mínim del contribuent	5.550	**Mínim del contribuent (1)**	6.105
Increment per edat superior a 65 anys	1.150	**Increment per edat superior a 65 anys**	1.150
Total mínim personal i familiar	**6.700**	**Total mínim personal i familiar**	**7.255**

2. Tributació conjunta de la unitat familiar (2)

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent (1)**	General	6.105
Increment per edat superior a 65 anys	senyor S.G.F	1.150	**Increment per edat superior a 65 anys**	senyor S.G.F	1.150
Mínim per discapacitat de la dona	senyora A.B.C. (33%)	3.000	**Mínim per discapacitat**	senyora A.B.C. (33%)	3.000
Total mínim personal i familiar		**9.700**	**Total mínim personal i familiar**		**10.255**

Nota a l'exemple:

(1) En no haver superat la suma de les bases liquidables general (11.000 euros) i de l'estalvi (30 euros) del contribuent la quantitat de 12.450 euros procedix aplicar l'import de 6.105 euros fixat per la Comunitat Autònoma de Catalunya per al mínim del contribuent en estos casos.(Tornar)

(2) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei del IRPF és en tot cas de 5.550 euros anuals (en el mínim estatal) i 6.105 euros anuals (en el mínim autonòmic) amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la base imposable general y de l'estalvi.(Tornar)

Exemple 6. Matrimoni amb fills comuns residents en la Comunitat de Madrid

El matrimoni compost pel senyor A.H.G i la senyora P.L.C., de 40 i 38 anys d'edat, respectivament, tenen tres fills amb qui conviuen. El major, de 6 anys, el segon té 4 anys i el tercer 1 anus.Cap dels fills no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració del IRPF

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en tributació conjunta de la unitat familiar a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat de Madrid ha establit a l'article 2 del seu Text Refós de les Disposicions Legals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre, imports del mínim per descendents en substitució dels establits a l'article 58 de la Llei del IRPF. No obstant això, s'ha de tindre en compte que els mínims pel primer i segon fill coincidixen els fixats a l'esmentat article 58. Els relatius al tercer i quart fill i següents si determinen quanties diferents que hauran d'aplicar-se per al càlcul del gravamen autonòmic.

1. Tributació individual del senyor A.H.G:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		**5.500**	**Mínim del contribuent**		5.550
Mínim per descendents	Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (1 any) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (1 any) (50% s/4.000) (1)	2.200

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400		Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
	Total mínim per descendents	**5.950**		**Total mínim per descendents**	**6.150**
Total mínim personal i familiar		**11.500**	**Total mínim personal i familiar**		**11.700**

2. Tributació individual de la senyora P.L.C.:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		**5.550**	**Mínim del contribuent**		5.550
Mínim per descendents	Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (1 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (1 anys) (50% s/4.000)	2.200
	Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400		Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
	Total mínim per descendents	**5.950**		**Total mínim per descendents**	**6.150**
Total mínim personal i familiar		**11.500**	**Total mínim personal i familiar**		**11.700**

3.Tributació conjunta de la unitat familiar (2)

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		**5.550**	**Mínim del contribuent**		5.550
Mínim per descendents	Fill 1r (6 anys)	2.400	**Mínim per descendents**	Fill 1r (6 anys)	2.400
	Fill 2n (4 anys)	2.700		Fill 2n (4 anys)	2.700
	Fill 3r (1 anys)	4.000		Fill 3r (1 anys)	4.400
	Fill menor de 3 anys	2.800		Fill menor de 3 anys)	2.800
	Total mínim per descendents	**11.900**		**Total mínim per descendents**	**12.300**
Total mínim personal i familiar		**17.450**	**Total mínim personal i familiar**		**17.850**

Notes a l'exemple:

(1) En la determinació del mínim per descendents s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat de Madrid que modifica l'import corresponent al tercer fill i successius.(Tornar)

(2) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei del IRPF és en tot cas de 5.550 euros anuals amb independència

del nombre de membres integrats a la unitat familiar.No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides.Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la base imposable general y de l'estalvi.(Tornar)

Exemple 7. Contribuent amb un fill amb discapacitat residents en la Comunitat Autònoma de la Rioja

Senyora M.M.A., de 31 anys d'edat i residència a Logronyo va adoptar amb data 5 de maig de 2020, mitjançant resolució judicial que va ser inscrita en el Registre Civil el novembre d'eixe any, a un menor de 5 anys d'edat amb un grau de discapacitat del 40 per 100 que conviu amb ella i que no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració del IRPF

Determinar l'import del mínim personal i familiar en tributació conjunta a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: La Comunitat Autònoma de la Rioja ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, incrementant en un 10 per 100 l'import del mínim per discapacitat de descendents.

Tributació conjunta de la unitat familiar (1):

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		5.550	**Mínim del contribuent**		5.550
Mínim per descendents	Fill	2.400	**Mínim per descendents**	Fill	2.400
	Increment per menor 3 anys (2)	2.800		Increment per menor 3 anys (2)	2.800
Mínim per discapacitat	Fill	3.000	**Mínim per discapacitat**	Fill (3)	3.300
Total mínim personal i familiar		**13.750**	**Total mínim personal i familiar**		**14.050**

Notes a l'exemple:

(1) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei del IRPF és, en tot cas, de 5.550 euros anuals amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 2.150 euros anuals, en tractar-se de la segona de les modalitats d'unitat familiar a què es referix l'article 82 de la Llei del IRPF, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la base imposable general y de l'estalvi. (Tornar)

(2) S'aplica l'augment de mínim per descendents menors de 3 anys, d'acord amb l'establit a l'article 58.2 de la Llei

del IRPF que assenyala que "els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, l'esmentat augment es produirà, amb independència de l'edat del menor, en el període impositiu en què s'inscriga en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no siga necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produïsca la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents". **(Tornar unitat familiar)** **(Tornar increment menor 3 anys)**

(3) En la determinació del mínim per discapacitat del descendent s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat Autònoma de la Rioja que modifica l'import corresponent al mínim per discapacitat de descendents. **(Tornar fill)**

Quadre:Separacions judicials, divorcis o nul·litats (amb fills): Tributació conjunta i aplicació del mínim per descendents

Separacions judicials, divorcis o nul·litats (amb fills): fiscalitat en el IRPF

Declaració del IRPF	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui se l'aplica en el IRPF
Opció per tributar conjuntament amb els fills	• Fills menors de 18 anys, a excepció dels quals, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos i • Fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada	Sense guàrdia i custòdia compartida	Correspon al progenitor que tinga atribuïda la guàrdia i custòdia dels fills a la data de meritació de l'impost, açò és, a 31 de desembre
		Amb guàrdia i custòdia compartida	L'opció per tributar conjuntament amb els fills pot exercitar-la qualsevol dels dos progenitors (però només un d'ells)
Mínim per descendents	• Fills menors de 25 anys • Fills amb discapacitat, qualsevol que siga el seu edad, >Que complisquen els següents requisits: 1r) Que convisquen amb el contribuent o depenguen econòmicament d'ell 2n) Que no hagen obtingut a l'exercici rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les rendes exemptes del IRPF.	Convivència	• Si la guarda i custòdia és compartida es prorratejarà el mínim entre els dos progenitors • Si la guarda i custòdia no és compartida el progenitor que tinga atribuïda la guarda i custodia o una vegada extingida esta el progenitor amb qui convisquen els fills tindrà dret a la totalitat del mínim tret del supòsit següent [dependència econòmica (*)] en el que es prorratejarà entre ambdós progenitors.
		Dependència econòmica	Els progenitors que no convisquen amb els fills, però els deixen aliments per resolució judicial, podran optar per: • l'aplicació del mínim per descendents, • o per l'aplicació del tractament previst per la Llei de l'Impost per a les referides anualitats per aliments. (*) Si s'optara per l'aplicació del mínim per descendents, este es prorratejarà entre ambdós progenitors.
	3r) Que els fills menors de 25 anys o amb discapacitat,	Si el fill declara conjuntament	• Si el fill té rendes superiors a 1.800

Declaració del IRPF	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui se l'aplica en el IRPF
	qualsevol que siga la seua edat, no presenten declaració del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.	amb un dels pares	euros, el progenitor amb qui tribute conjuntament s'aplica tot el mínim per descendents i l'altre en cap cas tenen dret al mínim. • Si el fill té rendes inferiors a 1.800 euros es prorratejara el mínim en cas de guàrdia i custòdia compartida o convivència amb els dos pares o en el cas de dependència econòmica quan el progenitor no opte per aplicar anualitats per aliments.
		Si el fill declara individualment	• Si el fill té rendes iguals o inferiors a 1.800 euros, els contribuents amb dret poden aplicar el mínim per descendents, sempre que es complisquen els restants requisits exigits. • Si les rendes són superiors a 1.800 euros, cap d'ells no pot aplicar el mínim per descendents.

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

Introducció

En general

La determinació de les quotes íntegres del IRPF es realitza a partir dels dos components en què es dividix la base liquidable del contribuent:

- **Base liquidable general** a què s'apliquen els tipus progressius de les escales estatal i autonòmica.
- **Base liquidable de l'estalvi** a què s'apliquen els tipus de les seues corresponents escales estatal i autonòmica.

> Sobre este esquema general s'incorporen determinades especialitats derivades, d'una banda, de la mateixa naturalesa del IRPF com a tribut cedit parcialment a les Comunitats Autònomes i, per una altra, del règim liquidatori específic assignat al mínim personal i familiar, a les rendes exemptes, excepte per a determinar el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes, també denominades "rendes exemptes amb progressivitat" i a les anualitats per aliments en favor dels fills satisfetes per decisió judicial.

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

El IRPF és un impost cedit amb caràcter parcial, amb el límit del 50 per 100, en els termes establits en la Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les Comunitats Autònomes, modificat, per última vegada a efectes del IRPF, per la Llei Orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

Com a conseqüència de la cessió del IRPF, dins del procediment liquidatori de l'impost es distingixen dues fases: una d'estatal i una altra d'autonòmica. Així, tant la base liquidable general com la base liquidable de l'estalvi se sotmeten a un gravamen estatal i a un gravamen autonòmic, que donen lloc a una quota estatal i una altra d'autonòmica. A partir d'esta última, es determina la part de deute tributari que se cedix a cada Comunitat Autònoma de règim comú.

En el concernent a la **quota autonòmica**, cap destacar que les Comunitats Autònomes de règim comú poden, d'acord amb el disposat a l'article 46.1 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19), assumir competències normatives en la determinació de l'import del mínim personal i

familiar aplicable per al càlcul del gravamen autonòmic i sobre l'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general.

Respecte a l'import del mínim personal i familiar aplicable per al càlcul del gravamen autonòmic, tant les Comunitats Autònomes d'Illes Balears, de Catalunya i de La Rioja com les Comunitats de Castella i Lleó i de Madrid, han aprovat els imports del mínim personal i familiar que hauran d'utilitzar els contribuents residents en 2020 al seu territori per al càlcul del gravamen autonòmic. Els esmentats imports es comenten en el Capítol 14.

> A la Comunitat de Castella i Lleó (perquè els seus imports no diferixen) així com a la resta de les Comunitats Autònomes que no han exercit tal competència normativa, se'ls aplica els imports del mínim personal i familiar establit en la Llei del IRPF.

Quant a les escales autonòmiques, **totes les Comunitats Autònomes tenen aprovades,** de conformitat amb el previst a l'article 46 de la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, i a l'article 74 de la Llei del IRPF, **les corresponents escales autonòmiques aplicables a l'exercici 2020** que més endavant es detallen.

No obstant això, als contribuents amb residència habitual a Ceuta i Melilla els resulta aplicable l'escala autonòmica recollida a l'article 65 de la Llei de l'IRFF (disposició addicional trenta-dosena Llei IRPF).

Així mateix, en el cas de contribuents amb residència habitual a l'estranger per presentar-se alguna de les circumstàncies a què es referix els articles 8.2 i 10.1 de la Llei del IRPF, la determinació de la quota íntegra total presenta certes especialitats el comentari de les quals es realitza en un apartat específic d'este Capítol ("Gravamen aplicable a contribuents del IRPF residents a l'estranger")

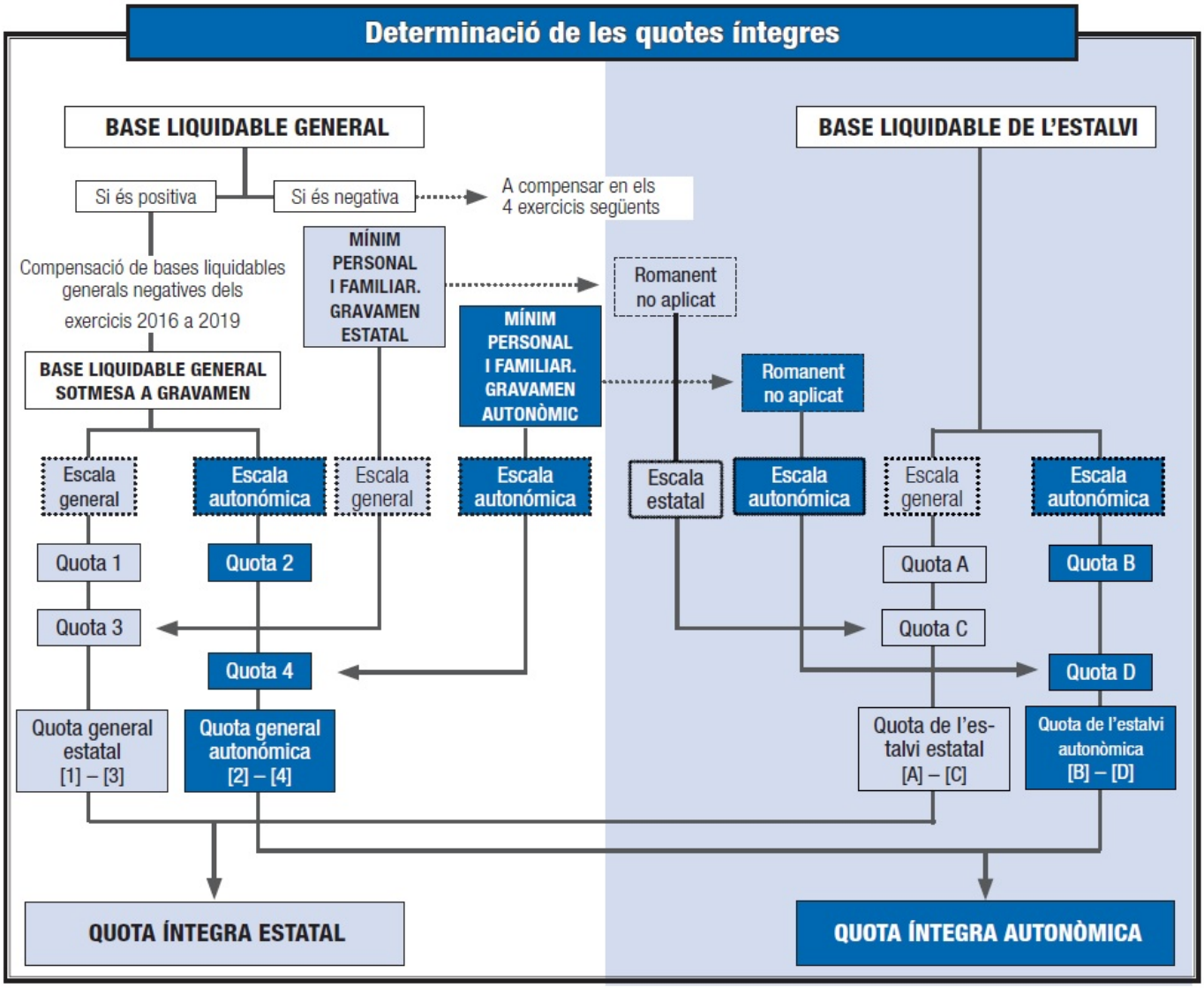
Aplicació del mínim personal i familiar

Normativa:Arts. 63.1.2º i 74.1.2º Llei IRPF

Per tal d'assegurar un mateix estalvi fiscal per a tots els contribuents amb igual situació personal i familiar, qualsevol que siga el seu nivell de rendes, en l'actual Llei del IRPF el mínim personal i familiar no reduïx la renda del període impositiu, sinó que forma part de la base liquidable general fins a l'import d'esta última i, en el seu cas, de la base liquidable de l'estalvi per la resta.

L'aplicació del mínim personal i familiar i la determinació de les quotes íntegres del IRPF, es representen de forma gràfica en l'esquema que figura en el següent apartat:

Esquema gràfic: Aplicació de mínim personal i familiar i determinació de les quotes íntegres



Gravamen de la base liquidable general

El gravamen de la base liquidable general del IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a: A la totalitat de la base liquidable general, inclosa la corresponent a l'import del mínim personal i familiar que forma part de la mateixa, se li apliquen les escales, general i autonòmica, de l'impost obtenint-se les corresponents quotes parcials (Quota 1 i Quota 2).

Fase 2a: A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar estatal establit en el IRPF se li aplica l'escala general de l'impost, obtenint-se la quota parcial (Quota 3).

Fase 3a: A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat o disminuït en els imports establits, en el seu cas, per la Comunitat Autònoma en la seua normativa autonòmica se li aplica l'escala autonòmica corresponent, obtenint-se la quota parcial (Quota 4).

A l'exercici 2020, la Comunitat Autònoma d'Illes Balears, la Comunitat Autònoma de Catalunya, la Comunitat de Madrid i la Comunitat Autònoma de la Rioja han regulat imports del mínim

personal i familiar diferents dels establits en la Llei del IRPF. En conseqüència, els contribuents residents en el seu territori han d'aplicar, a efectes del gravamen autonòmic (fase 3a), els imports regulats en la normativa de l'esmentada Comunitat Autònoma.

La resta de contribuents (inclosos els de la Comunitat de Castella i Lleó que ha fixat imports per al mínim personal i familiar d'idèntica quantia als establits en la Llei del IRPF) han d'aplicar la mateixa quantia del mínim personal i familiar a efectes del gravamen estatal (fase 2a) i del gravamen autonòmic (fase 3a).

Fase 4a: A partir de les quatre quotes parcials obtingudes es calculen la quota íntegra general estatal (Quota 1 menys Quota 3) i quota íntegra general autonòmica (Quota 2 menys Quota 4).

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

El gravamen de la base liquidable de l'estalvi del IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a: L'import de la base liquidable de l'estalvi es grava als tipus de l'escala de l'estalvi, estatal i autonòmica, fixats per a 2020, obtenint-se les corresponents quotes parcials (Quota A i Quota B).

Fase 2a: La quantia de la quota estatal resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (Quota A) es minorarà, en el seu cas, en l'import derivat d'aplicar al romanent del mínim personal i familiar estatal no aplicat (açò és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi estatal fixada per a 2020 (Quota C).

Fase 3a: La quantia de la quota autonòmica resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (Quota B) es minorarà en l'import derivat d'aplicar al romanent no aplicat del mínim personal i familiar autonòmic (açò és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi autonòmica fixada per a 2020 (Quota D).

Fase 4a: A partir de les quatre quotes parcials obtingudes es calculen la quota íntegra de l'estalvi estatal (Quota A menys Quota C) i quota íntegra de l'estalvi autonòmica (Quota B menys Quota D)

Gravamen de la base liquidable general

Gravamen estatal

Normativa:Art. 63.1.1º Llei IRPF

La base liquidable general del contribuent ha de ser gravada als tipus que s'indiquen en l'escala general de l'impost que a continuació es reproduïx:

Escala aplicable amb independència del seu lloc de residència

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus Aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	D'ara endavant	22,50

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar esta mateixa escala.

Tipus de gravamen general general estatal

Normativa:Art. 63.2 Llei IRPF

S'entén per tipus de gravamen general general estatal el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per aplicació de l'anterior escala entre la base liquidable general.El tipus de gravamen general general estatal s'expressarà amb dos decimals sense arredoniment.

Gravamen autonòmic

Normativa: Art. 74.1.1º i 2 Llei IRPF

A la base liquidable general se li aplicaran els tipus de l'escala autonòmica de l'Impost que, conforme al previst en la Llei 22/2009, pel que es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, hagen sigut aprovades per la Comunitat Autònoma.

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulte dels increments o disminucions a què es referix l'article 56.3 de la Llei del IRPF, l'escala autonòmica aprovada per cada Comunitat Autònoma.

Tipus de gravamen general general autonòmic

Normativa: Art. 74.2 Llei IRPF

S'entén per tipus de gravamen general general autonòmic el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per aplicació de l'escala autonòmica que corresponga entre la base liquidable general. El tipus de gravamen general general autonòmic s'expressarà amb dos decimals sense arredoniment.

Per a l'exercici 2020 cada contribuent haurà d'aplicar l'escala autonòmica que corresponga de les que a continuació es transcriuen:

Comunitat autònoma d'Andalusia

Normativa: Disposició transitòria tercera.2 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base Liquidable fins i tot (euros)	Quota Íntegra (euros)	Resta Base Liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (Percentatge)
0,00	0,00	12.450,00	9,50%
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00%
20.200,00	2.112,75	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 fins i tot (euros)	Quota Íntegra (euros)	Resta Base Liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (Percentatge)
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	d'ara endavant	24,30%

Comunitat autònoma d'Aragó

Normativa:Art. 110-1 del Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	25,00

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Normativa:Art. 2 Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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 fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	25,50

Comunitat autònoma de les Illes Balears

Normativa:Art. 1 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	25,00

Comunitat autònoma de Canàries

Normativa: Art. 18 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la comunitat autònoma en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
33.007,21	3.867,08	20.400,00	18,50
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	D'ara endavant	26,00

Comunitat autònoma de Cantàbria

Normativa:Art. 1 del Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	25,50

Comunitat autònoma de Castella-La Manxa

Normativa:Art. 13 bis Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	22,50

Comunitat de Castella i Lleó

Normativa: Art. 1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	21,50

Comunitat autònoma de Catalunya

Normativa:Art. únic Llei 24/2010, de 22 de juliol, d'aprovació de l'escala autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	25,50

Comunitat autònoma d'Extremadura

Normativa:Art. 1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.151,50	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	D'ara endavant	25,00

Comunitat autònoma de Galícia

Normativa: Art. 4 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	22,50

Comunitat de Madrid

Normativa:Art. 1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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
33.007,20	3.744,21	20.400,00	17,90
53.407,29	7.395,81	D'ara endavant	21,00

Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Normativa: Disposició addicional quinta.2 Text Refós de les Disposicions Legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	23,10

Comunitat Autònoma de La Rioja

Normativa:Art. 31 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus percentatge 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

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus percentatge aplicable
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	D'ara endavant	27,00

Comunitat Valenciana

Normativa:Art. 2 Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits.

Escala aplicaable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	25,50

Especialitat:Escala autonòmica per a contribuents residents en Ceuta o Melilla

Normativa: Disposició addicional trenta-dosena Llei IRPF

La disposició addicional trenta-dosena de la Llei del IRPF modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.Cinco del Reial Decret llei 9/2015,de 10 de juliol, de mesures urgents per a reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11), declara aplicable als contribuents que tinguen la seua residència habitual a Ceuta o Melilla l'escala prevista a l'article 65 de la Llei del IRPF.L'esmentada escala és la següent:

Ceuta i Melilla. Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en estes Ciutats Autònomes

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)

Ceuta i Melilla. Escala aplicable a l'exercici 2020 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en estes Ciutats Autònomes

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	22,50

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Gravamen estatal

Normativa: Art. 66.1 Llei IRPF

1. Per a 2020 la base liquidable de l'estalvi es gravarà als tipus que apareixen en la següent escala:

Base liquidable fins i tot (euros)	Increment en quota íntegra estatal (euros)	Resta base liquidable de l'estalvi fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	6.000	9,50
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	D'ara endavant	11,50

2. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar, l'escala anterior.

Gravamen autonòmic

Normativa: Art. 76 Llei IRPF

1. Per a 2020 la base liquidable de l'estalvi es gravarà als tipus que apareixen en la següent escala.

Tipus de gravamen de l'estalvi

Base liquidable fins i tot (euros)	Increment en quota íntegra estatal (euros)	Resta base liquidable de l'estalvi fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	6.000	9,50

Base liquidable fins i tot (euros)	Increment en quota íntegra estatal (euros)	Resta base liquidable de l'estalvi fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	D'ara endavant	11,50

2. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar que resulte dels increments o disminucions a què es referix l'article 56.3 d'esta Llei, l'escala anterior.

Exemple pràctic: càlcul de les quotes íntegres estatal i autonòmica

Senyor A.B.C., resident a la Comunitat Autònoma d'Aragó, ha obtingut a l'exercici 2020 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Determinar l'import de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, corresponent a l'esmentat contribuent.

Solució:

1. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (23.900)

a. **Escala general de l'impost**

Fins a 20.200 = 2.112,75

Resta: 3.700 al 15% = 555

Quota 1 resultant (2.112,75 + 555) = 2.667,75

b. **Escala autonòmica de l'impost**

Fins a 20.200 = 2.213,75

Resta: 3.700 al 15,50% = 573,50

Quota 2 resultant 82.213,75 + 573,50 = 2.787,25

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

Atès que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general

a. **Escala general de l'impost**

5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 3 resultant = 527,25

b. **Escala autonòmica de l'impost**

5.550 al 10% = 555

Quota 4 resultant = 555

3. Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica

Quota íntegra general estatal (Quota 1 - Quota 3): 2.667,75 – 527,25 = 2.140,50

Quota íntegra general autonòmica (Quota 2 - Quota 4): 2.787,25 – 555 = 2.232,25

4. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal 2.800 x 9,50% = 266

Gravamen autonòmic 2.800 x 9,50% = 266

5. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal (2.140,50 + 266) = 2.406,50

Quota íntegra autonòmica (2.232,25 + 266) = 2.498,25

Gravamen aplicable a contribuents del IRPF residents a l'estranger

Delimitació

Normativa:Arts. 8.2 i 10.1 Llei IRPF

La determinació de la quota íntegra total corresponent a persones físiques de nacionalitat espanyola que, tenint la consideració de contribuents del IRPF residisquen a l'estranger, presenta determinades especialitats respecte del procediment liquidatori fins ara comentat, pel fet que, en no poder ser considerats residents en el territori de cap Comunitat Autònoma, estes

manquen de competència normativa sobre el IRPF aplicable als mateixos.

Són contribuents del IRPF, residents a l'estranger, les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment i fills menors d'edat que, en els termes establits als articles 8.2 i 10.1 de la Llei del IRPF, tinguen la seua residència habitual a l'estranger, per la seua condició de:

- Membres de missions diplomàtiques espanyoles.
- Membres d'oficines consulars espanyoles, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal dependent d'ells.
- Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'organismes internacionals o que formen part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.
- Funcionaris en actiu que exercisquen a l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.
- Els qui acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori considerat com a paradís fiscal, durant el període impositiu en què s'efectue el canvi de residència i els quatre següents.

Les especialitats que presenta la determinació de la quota íntegra de l'impost en estos contribuents són les que s'indiquen en els apartats següents.

Gravamen de la base liquidable general

Normativa:Arts. 63.1 i 65 Llei IRPF

La base liquidable general se sotmetrà a gravamen aplicant les següents escales:

Escala de l'article 63.1 Llei IRPF

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus 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	D'ara endavant	22,50

Escala de l'article 65 Llei IRPF

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	D'ara endavant	22,50

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Normativa:Arts. 66.2 Llei IRPF

A la base liquidable de l'estalvi se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable fins i tot (euros)	Increment en quota íntegra estatal (euros)	Resta base liquidable de l'estalvi fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	D'ara endavant	23

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar, l'escala anterior.

Important: *el romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general no reduïx la base liquidable de l'estalvi, sinó que al seu import se li apliquen les escales estatal i autonòmica i la quota resultant minora la quantia obtinguda d'aplicar les esmentades escales a la totalitat de la base liquidable de l'estalvi, de forma equivalent a com opera en la base liquidable general.*

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

Normativa: Art. 93.2.e) Llei IRPF

Atenció*: ténga en compte que el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol es comenta al Capítol 2.*

Les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència

del seu desplaçament a territori espanyol i que opten per tributar per l'Impost sobre la Renda de No Residents, amb les regles especials a l'article 93.2 de la Llei del IRPF, mantenint la condició de contribuents pel IRPF durant el període impositiu en què s'efectue el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents se'ls aplicarà les següents escales:

1. A la base liquidable, tret de la part de la mateixa corresponent a les rendes a què es referix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
Fins a 600.000	24
Des de 600.000,01 euros d'ara endavant	45

2. A la part de la base liquidable corresponent a les rendes a què es referix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable fins i tot (euros)	Increment en quota íntegra estatal (euros)	Resta base liquidable de l'estalvi fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	D'ara endavant	23

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Anualitats per aliments en favor dels fills

Especialitat en el tractament de les anualitats per aliments a favor dels fills

Normativa:Arts. 64 i 75 Llei del IRPF

Les anualitats per aliments fixades a favor dels fills i satisfetes pel contribuent **no reduïxen** la

base imposable general del pagador, però sí es tenen en compte per a calcular la seua quota íntegra estatal i autonòmica del IRPF mitjançant les especialitats que establixen, respectivament, els articles 64 i 75 de la Llei del IRPF, la finalitat del qual és reduir en estos casos la progressivitat de l'impost.

> Per als fills que reben les esmentades anualitats per aliments estes constituïxen rendes exemptes així que l'article 7 de la Llei del IRPF.
>
> D'altra banda, recordar que, en el cas de pensions compensatòries i anualitats per aliments en favor de persones diferents dels fills, el pagador podrà aplicar les reduccions en la base imposable que establix l'article 55 de la Llei del IRPF que es comenta al Capítol 13 d'este Manual.

Per a això, els contribuents que satisfacen a l'exercici 2020 anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació del mínim per descendents previst a l'article 58 de la Llei del IRPF determinaran, quan l'import de les anualitats siga inferior a la base liquidable general, les quotes corresponents a la base liquidable general (part estatal i part autonòmica) d'acord amb el següent procediment:

1. L'import de les anualitats per aliments es diferenciarà de la resta de la base liquidable general, obtenint-se d'esta forma dos bases per a l'aplicació de les escales de gravamen:
   - Base "A": import de l'anualitat per aliments.
   - Base "B": resta de la base liquidable general.
2. A cada una de les esmentades bases se li aplicarà, en la part estatal, l'escala de gravamen general per a 2020 i, en la part autonòmica, l'escala autonòmica que corresponga. Com a conseqüència de l'esmentada aplicació, s'obté per a la base "A" una quota 1 i una quota 2, i per a la base "B" una quota 3 i una quota 4.<
3. Se sumaran les quotes obtingudes en la fase anterior per a determinar la quota general estatal i la quota general autonòmica. L'esmentada suma és la següent:
   - Quota general estatal (quota 5) = quota 1 + quota 3
   - Quota general autonòmica (quota 6) = quota 2 + quota 4
4. Minoració de les quotes 5 i 6 determinades en el pas 3 anterior en l'import de les quotes 7 i 8, sense que puguen resultar negatives com a conseqüència de l'esmentada minoració.
   - Quota general estatal = quota 5 – quota 7.
   - Quota general autonòmica = quota 6 – quota 8.

Precisions

1. El progenitor o progenitors que tinguen la guarda i custòdia dels fills podran aplicar-se el mínim per descendents, per ser les persones amb la que els descendents conviuen, i **no**

podran aplicar les especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills recollides als articles 64 i 75 de la Llei del IRPF.En cas que s'extingisca la guarda i custòdia sobre un fill per assolir este la majoria d'edat, s'aplicarà l'anteriorment reflectit mentre que el contribuent progenitor de què es tracte mantinga la convivència amb el fill.

D'altra banda, els progenitors que no convisquen amb els fills, però els deixen aliments per resolució judicial, **podran optar** per l'aplicació del mínim per descendents, en sostindre'ls econòmicament, **o** per l'aplicació del tractament previst als articles 64 i 75 de la Llei del IRPF per a les anualitats per aliments.

2. A partir de les modificacions introduïdes per la Llei 15/2015, de 2 de juliol, de la Jurisdicció Voluntària, el règim establit als articles 64 i 75 de la Llei del IRPF per a les anualitats per aliments a favor dels fills satisfetes per decisió judicial, **s'estén** a les acordades al conveni regulador formulat pels cònjuges davant del Secretari judicial o en escriptura pública davant de Notario, a qui es referix l'article 87 del Codi Civil, tinga o no caràcter obligatori la seua inclusió.
3. Per al càlcul de les anualitats per aliments a favor dels fills a què s'aplica el règim d'especialitats dels articles 64 i 75 de la Llei del IRPF es tindrà en compte l'import dinerari que efectivament s'haja satisfet en concepte d'anualitat per aliments, tenint en compte el disposat a l'article 142 del Codi Civil que assenyala el següent:

   "S'entén per aliments tot el que és indispensable per a l'aliment, habitació, vestit i assistència mèdica.

   Els aliments comprenen també l'educació i instrucció de l'alimentista mentre siga menor d'edat i encara després, quan no haja acabat la seua formació per causa que no li siga imputable.

   Entre els aliments s'inclouran les despeses d'embaràs i part, quan no estiguen coberts d'una altra manera."

Atenció: *els contribuents que satisfacen anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial aplicaran l'escala general de gravamen separadament a les anualitats per aliments de la resta de la base liquidable general, sempre que no convisquen amb el fill i no hagen optat per l'aplicació del mínim per descendents d'eixos fills.*

Exemple: Anualitats per aliments en favor dels fills

Senyor L.D.Z., resident en la Comunitat Valenciana, ha obtingut a l'exercici 2020 una base liquidable general de 63.000 euros. Durant l'esmentat exercici, ha satisfet anualitats per aliments als seus fills per import de 12.000 euros, segons el previst al conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Així mateix, la base liquidable de l'estalvi de l'esmentat contribuent ascendix a 5.000 euros.

Determinar les quotes íntegres corresponents a 2020 sabent que l'import del seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Solució:

En haver satisfet a l'exercici anualitats els seus fills per decisió judicial i resultar la seua quantia inferior a l'import de la seua base liquidable general, l'escala general estatal per a 2020 i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separadament a l'import de les anualitats i a l'import de la resta de la base liquidable general.

1. Aplicació de les escales de l'impost a l'import de les anualitats, base "A" (12.000 euros)

a. **Escala general de l'impost**

12.000 al 9,50% = 1.140

Quota 1 = 1.140

b. **Escala autonòmica aprovada per a 2020 per la Comunitat Valenciana**

12.000 al 10% = 1.200

Quota 2 = 1.200

2. Aplicació de les escales de gravamen a la resta de base liquidable general, base "B" (51.000 euros)

a. **Escala general de l'impost**

Fins a 35.200 = 4.362,75

Resta: 15.800 al 18,50% = 2.923

Quota 3 = 7.285,75

b. **Escala autonòmica aprovada per a 2020 per la Comunitat Valenciana**

Fins a 50.000 = 7.152,50

Resta: 1.000 al 23,50% = 235

Quota 4 = 7.387,50

3. Determinació de les quotes resultants per l'aplicació de les escales en ambdues bases

Quota 5 = quota 1 + quota 3: (1.140 + 7.285,75) = 8.425,75

Quota 6 = quota 2 + quota 4: (1.200 + 7.387,50) = 8.587,50

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

Atès que l'import de la base liquidable general (63.000) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros (5.550 + 1.980 = 7.530), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

a. Escala general 7.530 al 9,50% = 715,35

Quota 7 = 715,35

b. Escala autonòmica aprovada per a 2020 per la Comunitat Valenciana

7.530 al 10% = 753

Quota 8 = 753

5. Determinació de les diferències de quotes

Quota general estatal (Quota 5 – Quota 7): 8.425,75 – 715,35 = 7.710,40

Quota general autonòmica (Quota 6 – Quota 8): 8.587,50 – 753 =7.834,50

6. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (5.000)

Gravamen estatal (5.000 x 9,50%) = 475

Gravamen autonòmic (5.000 x 9,50%) = 475

7. Determinació de les quotes íntegres:

Quota íntegra estatal (7.710,40 + 475) = 8.185,40

Quota íntegra autonòmica (7.834,50 + 475) = 8.309,50

Rendes exemptes amb progressivitat

Delimitació

Normativa:Disposició addicional vintena Llei IRPF

Tenen la consideració de rendes exemptes amb progressivitat aquelles rendes que, **sense**

sotmetre's a tributació, deuen **tindre's en compte a efectes de calcular el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes** del període impositiu.

> Com a exemple d'estes rendes poden citar-se les previstes en els **Convenis per a evitar la doble imposició subscrits per Espanya.**

Les rendes exemptes amb progressivitat es **afegiran a la base liquidable general o de l'estalvi** , segons corresponga a la naturalesa de les rendes, **amb la finalitat de calcular el tipus de gravamen general** que corresponga per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica.

El **tipus de gravamen general** així calculat s'aplicarà sobre **la base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat.**

> A determinats Convenis per a evitar la doble imposició subscrits per Espanya s'establix que, quan les rendes obtingudes per un contribuent estiguen exemptes, conforme a les disposicions del mateix Conveni, les mateixes s'han de tindre en compte a efectes de calcular el tipus de gravamen aplicable sobre la resta de les rendes obtingudes per l'esmentat contribuent a l'exercici.

Tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat en BIG

El tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seua naturalesa, formen part de la base imposable general s'estructura en les següents fases:

1. L'import de les rendes exemptes amb progressivitat ha de sumar-se a la base liquidable general i a l'import resultant de l'esmentada suma se li aplicaran l'escala de gravamen general i l'aprovada per la Comunitat Autònoma que corresponga, en la part autonòmica. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials 1 i 2.
2. A l'import del mínim personal i familiar (sempre que no supere la base liquidable general o, en el seu cas, la base liquidable general incrementada amb les rendes exemptes amb progressivitat) se li apliquen, successivament, l'escala de gravamen general, obtenint-se d'esta forma la quota parcial 3 i l'escala de gravamen autonòmica o complementària obtenint-se la quota parcial 4.
3. A partir de les quatre quotes parcials obtingudes en les fases anteriors es calculen les següents magnituds:

   - Quota resultant 1 = quota parcial 1 – quota parcial 3.
   - Quota resultant 2 = quota parcial 2 – quota parcial 4.

4. A partir de les quotes resultants 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus de gravamen general, estatal i autonòmic. En ambdós casos, l'esmentat tipus mitjà és el resultat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir les quotes resultants 1 i 2 entre la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen (suma obtinguda en la fase 1a).

5. Una vegada obtinguts els esmentats tipus mitjans, estos s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable general, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'esta forma s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable general.

Exemple

Senyora P.C.A., resident en la Comunitat de Castella i Lleó, ha obtingut a l'exercici 2020 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros. A més, ha percebut a Alemanya una renda de 2.900 euros que, per aplicació del Conveni entre el Regne d'Espanya i la República Federal d'Alemanya per a evitar la doble imposició i previndre l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, de 3 de febrer de 2011, està declarada a Espanya exempta amb progressivitat.

Determinar l'import de les quotes íntegres corresponent a l'esmentat contribuent.

Solució:

1.Suma de la base liquidable general i l'import de les rendes exemptes amb progressivitat

23.900 + 2.900 = 26.800

2.Aplicació de les escales de l'impost al resultat de la suma anterior (26.800)

a. **Escala general de l'impost**

Fins a 20.200 = 2.112,75

Resta: 6.600 al 15% = 990

Quota 1 (2.112,75 + 990) = 3.102,75

b. **Escala autonòmica**

Fins a 20.200 = 2.112,75

Resta: 6.600 al 14% = 924

Quota 2 (2.112,75 + 924) = 3.036,75

3.Aplicació de les escales de gravamen a l'import del mínim personal i familiar

Escala general

5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 3 = 527,25

4. Determinació de les diferències de quotes:

Quota resultant 1 (quota 1 – quota 3) = 3.102,75 – 527,25: 2.575,50

Quota resultant 2 (quota 2 – quota 4) = 3.036,75 – 527,25: 2.509,50

5.Determinació dels tipus de gravamen general

a. Tipus de gravamen general estatal (TME): TME = (2.575,50 ÷26.800) x 100 = 9,61%

b. Tipus de gravamen general autonòmic (TMA): TMA = (2.509,50 ÷ 26.800) x 100 = 9,36%

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable general (23.900):

Quota estatal: (23.900 x 9,61%) = 2.296,70

Quota autonòmica: (23.900 x 9,36%) = 2.237,04

7.Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal

2.800 x 9,5% = 266

Gravamen autonòmic

2.800 x 9,5% = 266

8.Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal (7.710,40 + 475) = 8.185,40

Quota íntegra autonòmica (7.834,50 + 475) = 8.309,50

Tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable de l'estalvi

En aquells supòsits en què hi haja un romanent del mínim personal i familiar que en no poder aplicar-se en la base liquidable general per a determinar les quotes íntegres, passi a formar partix de la base liquidable de l'estalvi, així com quan l'import d'esta incrementat en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat supere la quantitat de 6.000 euros, el tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seua naturalesa formen part de la base imposable de l'estalvi, s'estructura en les següents fases:

1. L'import de les rendes exemptes amb progressivitat s'ha de sumar a la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, per tal d'aplicar al seu resultat els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica, que corresponguen. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials A i B.
2. Si hi haguera romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general es troben les quotes que corresponga a l'esmentat romanent aplicant els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials C i D.
3. A partir de les quatre quotes parcials obtingudes en les fases anteriors es calculen les següents magnituds:

   - Quota 1 = quota parcial A – quota parcial C.
   - Quota 2 = quota parcial B – quota parcial D.

4. A partir de les quotes 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus de gravamen general, estatal i autonòmic. En ambdós casos, la quota resultant es dividix entre la suma de la base liquidable de l'estalvi i les rendes exemptes amb progressivitat a integrar a la base imposable de l'estalvi. El quocient així obtingut es multiplica per 100 per a determinar d'esta forma el tipus de gravamen general.
5. Una vegada obtinguts els esmentats tipus mitjans, estos s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'esta forma s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

Important: *en aquells supòsits en què no hi haja romanent de mínim personal i familiar, si la quantia de la base liquidable de l'estalvi incrementada en l'import de les rendes exemptes amb progressivitat, no supera la xifra de 6.000 euros, no serà precís efectuar els càlculs anteriorment comentats.*

Exemple

En la declaració del IRPF corresponent a 2020 del senyor J.L.M., resident en l'Aragó, consten les següents quantitats relatives a la base liquidable de l'estalvi:

- Base liquidable de l'estalvi:50.000
- Import del mínim personal i familiar que forma part de la base liquidable de l'estalvi: 4.200

A l'exercici 2020 el contribuent va procedir a la venda d'un immoble urbà situat a Holanda de què va obtindre un guany patrimonial de 80.000 euros determinat d'acord amb la normativa reguladora del IRPF.

Determinar l'import de la part estatal i la part autonòmica de les quotes corresponents a la

base liquidable de l'estalvi.

Solució:

D'acord amb el disposat a l'article 25.3 del Conveni entre el Govern de l'Estat espanyol i el Govern del Regne dels Països Baixos per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, fet a Madrid el 16 de juny de 1971 (BOE 16-10-1972), el guany patrimonial derivat de la transmissió del bé immoble està exempt del IRPF, però esta renda es tindrà en compte per a calcular el IRPF corresponent a les restants rendes a integrar en la base liquidable de l'estalvi del contribuent.

Atès que existix un romanent del mínim personal i familiar que reduïx la base liquidable de l'estalvi per a determinar l'import de la mateixa que se sotmet a gravamen, s'ha de tindre en compte l'exempció amb progressivitat del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'immoble urbà situat a Holanda. Els càlculs que s'han de realitzar a tal efecte són els següents:

1. Suma de la base liquidable general i l'import de les rendes exemptes amb progressivitat

50.000 + 80.000 = 130.000

2. Aplicació de les escales de l'impost al resultat de la suma anterior (26.800)

Escala de l'estalvi estatal

Fins a 50.000 = 5.190

Resta (80.000 a l'11,5%) = 9.200

Quota A (5.190 + 9.200) = 14.390

Escala de l'estalvi autonòmica

Fins a 50.000 = 5.190

Resta (80.000 a l'11,5%) = 9.200

Quota B (5.190 + 9.200) = 14.390

3. Aplicació de les escales de gravamen a l'import del mínim personal i familiar

Escala de l'estalvi estatal

4.200 al 9,50% = 399

Quota C = 399

Escala de l'estalvi autonòmica

4.200 al 9,50% = 399

Quota D = 399

4.Determinació de les diferències de quotes

Quota resultant 1 (quota A – quota C): 14.390 – 399 = 13.991

Quota resultant 2 (quota B – quota D): 14.390 – 399 = 13.991

5. Determinació dels tipus de gravamen general

a. Tipus de gravamen general de l'estalvi estatal (TMAE): TMAE = (13.991 ÷130.000) x 100 = 10.76%

b. Tipus de gravamen general de l'estalvi autonòmic (TMGAA): TMAA = (13.991 ÷130.000) x 100 = 10.76%

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (50.000):

Quota de l'estalvi estatal: (50.000 x 10.76%) = 5.380

Quota de l'estalvi autonòmica: (50.000 x 10.76%) = 5.380

Supòsits especials de concurrència de rendes: Anualitats per aliments en favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

El procediment aplicable en el supòsit que existisquen simultàniament anualitats per aliments en favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat incorpora les especialitats liquidatòries de cada una de les esmentades rendes tal com es comenta en l'exemple següent.

Exemple:

Senyor J.R.F., resident a la Comunitat de Madrid, ha obtingut a l'exercici 2020 una base liquidable general de 23.900 euros. També ha obtingut rendes exemptes amb progressivitat que ascendixen 2.950 euros.

Durant l'exercici ha satisfet anualitats per aliments als seus fills per import de 2.800 euros, segons el previst al conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Determinar les quotes íntegres corresponents a l'exercici 2020, sabent que l'import del mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Solució:

1. Determinació de les bases per a l'aplicació de les escales de gravamen

En haver satisfet a l'exercici anualitats els seus fills per decisió judicial i resultar la seua quantia inferior a l'import de la seua base liquidable general, l'escala general i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separadament a l'import de les anualitats (2.800) i a l'import de la resta de la base liquidable general.

Este últim import es determina incrementant la base liquidable general (23.900 euros) en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat (2.950) i disminuint el resultat en l'import de les anualitats per aliments satisfetes a l'exercici (2.800). En definitiva:

Base "A" = 2.800

Base "B" = (23.900 + 2.950) – 2.800 = 24.050

2. Aplicació de les escales de l'impost a l'import de les anualitats, base "A" (2.800 euros)

Escala general de l'impost 2.800 x 9,50% = 266

Quota 1 = 266

Escala autonòmica

2.800 x 9% = 252

Quota 2 = 252

3. Aplicació de les escales de gravamen a la resta de base liquidable general, base "B" (24.050 euros)

Escala general de l'impost

Fins a 20.200 = 2.112,75

Resta: 3.850 al 15% = 577,50

Quota 3 = 2.690,25

Escala autonòmica

Fins i tot: 17.707,20 = 1.709,31

Resta: 6.342,80 x 13,30% = 843,59
Quota 4 = 2.552,90

4.Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

Atès que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros (5.550 + 1.980 = 7.530), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

Escala general

7.530 al 9,50% = 715,35

Quota 5 =715,35

Escala autonòmica

7.530 al 9% = 677,70

Quota 6 = 677,70

5. Càlcul de les quotes a efectes de determinar els tipus de gravamen general

Per a determinar els tipus de gravamen general, estatal i autonòmic, és precís calcular prèviament les respectives quotes estatal i autonòmica. Les esmentades quotes es calculen de la següent forma:

Quota estatal = (quota 1 + quota 3 – quota 5):

266 + 2.690,25 – 715,35 = 2.240,90

Quota autonòmica = (quota 2 + quota 4 – quota 6):

252 + 2.552,90 – 677,70 = 2.127,20

6.Determinació dels tipus de gravamen general

a. Tipus de gravamen general estatal TME: 2.240,90 ÷ 26.850 x 100 = 8,34%

b. Tipus de gravamen general autonòmic =TMA = 2.127,20 ÷ 26.850 x 100 = 7,92%

7. Determinació de la quota íntegra general estatal i autonòmica

Quota íntegra general estatal (base liquidable general x TME) 23.900 x 8,34% = 1.993,26

Quota íntegra general autonòmica: (base liquidable general x TMA) 23.900 x 7,92% = 1.892,88

Capítol 16. Deduccions generals de la quota a l'exercici 2020

Introducció

Deduccions generals i autonòmiques aplicables el 2020

Normativa:Arts. 67 i 77 Llei del IRPF.

Una vegada determinades les quotes íntegres, estatal i autonòmica, la fase liquidatòria següent del IRPF té per objecte determinar les respectives quotes líquides, estatal i autonòmica. Per a això, s'han d'aplicar sobre l'import de les quotes íntegres els següents grups de deduccions:

1. Deducció per inversió en vivenda habitual:Règim transitori

A partir de l'1 de gener de 2013 va quedar suprimida la deducció per inversió en vivenda habitual. No obstant això, per a aquells contribuents que, abans d'eixa data, hagueren adquirit el seu habitatge habitual o satisfet quantitats per a la seua construcció, ampliació, rehabilitació o realitzat obres per raons de discapacitat en esta (a excepció de les aportacions a comptes vivenda) i vingueren gaudint d'este benefici fiscal, s'establix un règim transitori que els permet continuar practicant la deducció en les mateixes condicions en què ho estaven fent.

Per a tals contribuents la quantia de la deducció per inversió en vivenda habitual es desglossarà en dos trams: un, d'estatal i un altre, autonòmic.

- **El tram estatal**, l'import del qual es calcula d'acord amb el disposat a l'article 68.1 de la Llei del IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, s'aplicarà **en la seua totalitat a minorar la quota íntegra estatal**.
- **El tram autonòmic** l'import del qual ve determinat per l'establit a l'article 78 de la Llei del IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, s'aplicarà **en la seua totalitat a minorar la quota íntegra autonòmica.**

L'esmentat import serà bé l'aprovat per cadascuna de les Comunitats Autònomes conforme a l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 desembre o, en el seu defecte, els percentatges establits a l'article 78.2 de la Llei del IRPF a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

2.Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Els contribuents poden deduir íntegrament de la quota íntegra estatal l'import que corresponga per la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació que regula l'article 68.1 de la Llei de IRPF, quan complisquen els requisits i condicions exigits per a gaudir d'este nou incentiu.

3. Deduccions generals de normativa estatal

Les deduccions que es relacionen a continuació, la regulació del qual es conté en la mateixa Llei del IRPF (article 68. 2, 3, 4 i 5) i, en relació amb el règim transitori de la deducció per lloguer de vivenda habitual, en la disposició transitòria quinzena que remet, al seu torn, quant a la seua regulació per als contribuents que tinguen dret a este règim transitori a la normativa de la Llei del IRPF vigent a 31 de desembre de 2014, poden ser aplicades, amb caràcter general, per tots els contribuents que complisquen els requisits legalment exigits per a tindre dret a les mateixes, amb independència de la Comunitat Autònoma de règim comú en la qual hagen residit durant 2020, amb l'excepció de les especialitats que es deriven de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial
- Deduccions per donatius i altres aportacions
- Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla
- Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial
- Deducció per lloguer de la vivenda habitual.Règim transitori

L'import d'estes deduccions es repartix de la següent forma:

- **El 50 per 100 de l'import total s'aplica a minorar la quota íntegra estatal.**
- **El 50 per 100 de l'import total s'aplica a minorar la quota íntegra autonòmica.**

4.Deduccions autonòmiques

Les Comunitats Autònomes de règim comú, fent ús de les competències normatives assumides en relació amb la part cedida del IRPF, han aprovat deduccions autonòmiques que únicament podran aplicar els contribuents que, complint els requisits establits per a tindre de dret a les mateixes, hagen residit durant l'exercici 2020 als seus respectius territoris.

L'import d'estes deduccions s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica.

> ***Important:*** *l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques no podrà donar lloc a una quota líquida negativa. Les deduccions generals que no puguen ser aplicades per insuficiència de quota íntegra estatal, no podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica. De la mateixa manera, les deduccions autonòmiques que no puguen ser aplicades per insuficiència de la quota íntegra autonòmica, no podran deduir-se de la*

quota íntegra estatal.

Finalment, el contribuent haurà de conservar en el seu poder els justificants de les deduccions practicades per a qualsevol comprovació per part de l'Administració tributària, sense que siga necessari que adjunte a la seua declaració els justificants de les deduccions practicades.

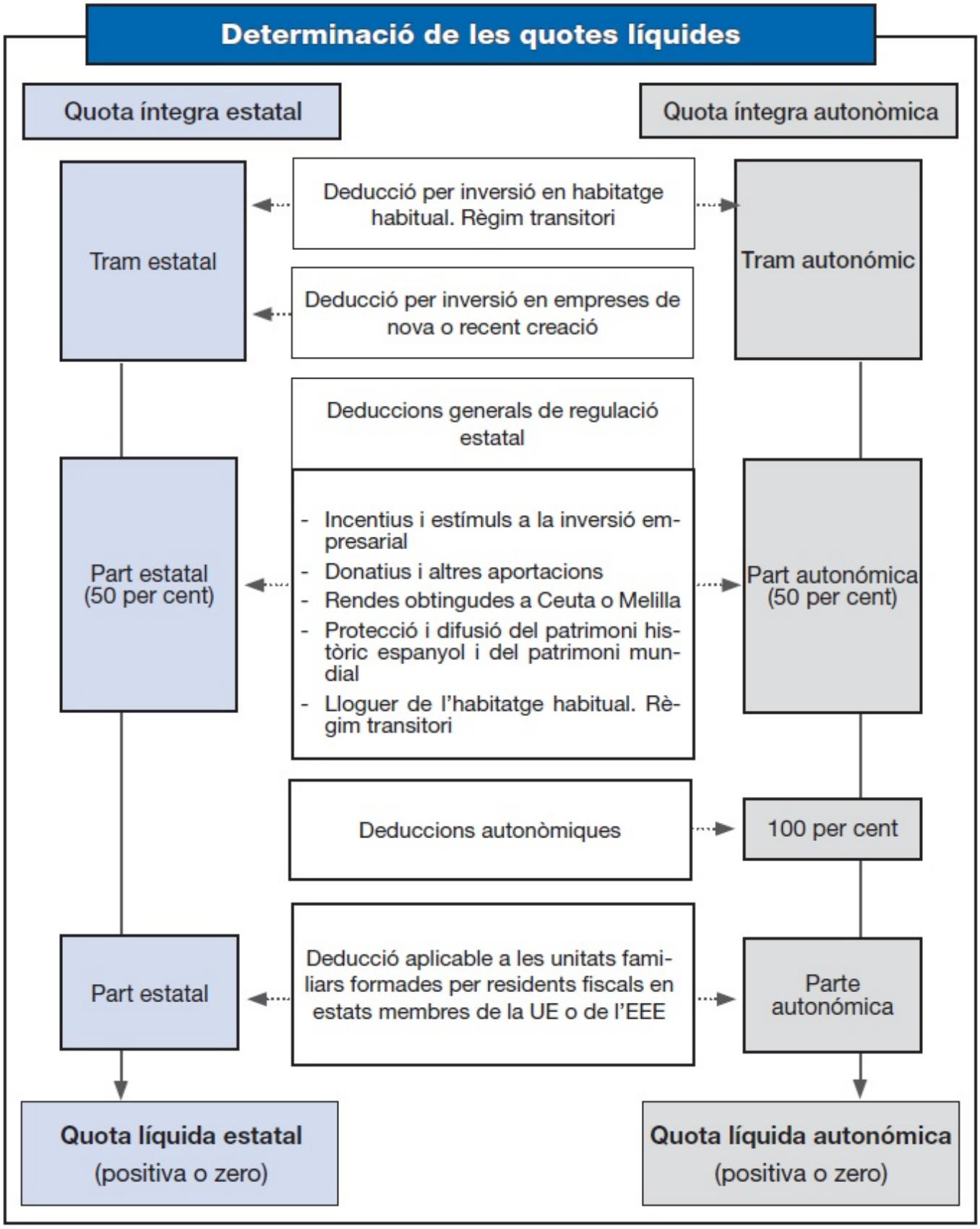
5.Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Amb efectes des d'1 de gener el 2018 es va introduir una nova deducció sobre la quota a favor d'aquells contribuents del IRPF integrants d'una unitat familiar en la qual un dels seus membres residisca en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedix de presentar declaració conjunta. Mitjançant esta deducció s'equipara, quan siga més favorable, la quota a pagar per estos contribuents residents en Espanya a què els correspondria en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya i hagueren optat per tributar conjuntament.

L'import d'esta deducció no es repartix al 50 per 100 entre la quota íntegra estatal i autonòmica, sinó que minora cada una d'elles en la forma que establix la disposició addicional quaranta-huitena de la Llei del IRPF i que es comenta en l'apartat referit a l'esmentada deducció.

Esquema gràfic de l'aplicació sobre l'import de les quotes integres de les deduccions generals i autonòmiques

En el quadre següent es representa, de forma esquemàtica, l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques a què s'ha fet referència a l'exercici 2020:


Determinació de les quotes líquides
Quota íntegra estatal
Quota íntegra autonòmica
Tram estatal
Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori
Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació
Tram autonómic
Deduccions generals de regulació estatal
Part estatal (50 per cent)
- Incentius i estímuls a la inversió empresarial
- Donatius i altres aportacions
- Rendes obtingudes a Ceuta o Melilla
- Protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial
- Lloguer de l'habitatge habitual. Règim transitori
Part autonómica (50 per cent)
Deduccions autonòmiques
100 per cent
Part estatal
Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en estats membres de la UE o de l'EEE
Parte autonómica
Quota líquida estatal (positiva o zero)
Quota líquida autonómica (positiva o zero)

Deducció per inversió en vivenda habitual: Règim transitori

Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria dihuitena Llei IRPF; Disposició transitòria dotzena Reglament

La Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la que s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del dia 28) va suprimir, amb efectes des d'1 de gener de 2013, la deducció per inversió en vivenda habitual.

No obstant això, per als contribuents que venien deduint-se per vivenda habitual anteriorment a 1 de gener de 2013 (excepte per aportacions a comptes vivenda), l'esmentada Llei 16/2012 va introduir un règim transitori que els permet continuar divertint-se de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents a 31 de desembre de 2012.

A qui s'aplica el règim transitori?

Només tindran dret a aplicar la deducció per inversió en vivenda habitual per les quantitats satisfetes en el període que es tracte els següents contribuents:

a. Els contribuents que hagueren adquirit el seu habitatge habitual o satisfet quantitats per a la construcció de la mateixa anteriorment a 1 de gener de 2013.
b. Els contribuents que hagueren satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de la vivenda habitual, sempre que les esmentades obres estiguen acabades abans d'1 de gener de 2017.
c. Els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual de les persones amb discapacitat anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que les esmentades obres o instal·lacions estiguen concloses abans d'1 de gener de 2017.

En tot cas, per a poder aplicar el règim transitori de deducció s'exigix que els contribuents hagen practicat la deducció per l'esmentat habitatge el 2012 o en anys anteriors, tret que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, en el seu cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

> ***Recorde**: a diferència del que succeïx en els casos d'adquisició, construcció, rehabilitació o ampliació de vivenda habitual van quedar fora dels beneficis que atorga el règim transitori*

els contribuents que, anteriorment a 1 de gener de 2013, hagueren depositat quantitats en comptes vivenda destinats a la primera adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria dihuitena de la Llei de IRPF en manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al disposat en la Llei 22/2009 hagen sigut aprovats per la Comunitat Autònoma.

Així mateix, la nova disposició transitòria dotzena del Reglament del IRPF preveu per als contribuents que tinguen dret al règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual l'aplicació del disposat al seu capítol I del Títol IV, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Obligació de presentar declaració

Els contribuents que desitgen exercir el dret a la deducció per inversió en vivenda habitual del règim transitori estaran obligats, en tot cas, **a presentar declaració pel IRPF**

Condicions i requisits de caràcter general

Concepte de vivenda habitual

Normativa:Arts. 68.1 3r i 4t f) Llei IRPF, redacció a 31-12-2012; 54 i 55.2 Reglament, redacció a 31-12-2012

S'entén per vivenda habitual, a efectes d'esta deducció, l'edificació que complisca els següents requisits:

1. Que constituïsca la residència del contribuent durant un termini continuat de, almenys, tres anys.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut els tres anys indicats, es produïsca la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, tals com celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, canvi de feina, o altres circumstàncies anàlogues justificades.

S'entendrà igualment com a circumstància que necessàriament exigix el canvi d'habitatge el fet que l'anterior resulte inadequada com a conseqüència de la discapacitat del mateix contribuent o del seu cònjuge o un parent,

en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau, inclusivament que convisqua amb ell.

El termini de tres anys ho és als efectes de qualificar l'habitatge com a habitual, sense que siga precís que haja transcorregut l'esmentat termini per a començar a practicar la deducció que corresponga en els termes que més endavant es comenten. No obstant això, si una vegada habitada l'habitatge s'incomplira el termini de residència de tres anys, sí que caldria reintegrar les deduccions practicades, tret que es presente algun dels supòsits anteriorment esmentats.

Atenció: *a efectes dels beneficis fiscals relacionats amb la vivenda habitual, en els supòsits d'adquisició de la propietat a favor d'indivís, si l'obligat tributari haguera residit ininterrompudament a l'habitatge des de la seua adquisició, per al còmput del termini de tres anys per a determinar si l'immoble té o no la consideració de vivenda habitual, ha d'estar-se a la data que es va produir l'adquisició de la quota indivisa, sense tindre a estos efectes transcendència la data en què es va adquirir la quota restant fins a completar el 100 per 100 del domini de la cosa comuna. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 10 de setembre de 2015, en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.*

2. Que el contribuent l'habite de manera efectiva i amb caràcter permanent, en un termini no superior a dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual, malgrat no produir-se l'ocupació en el termini de dotze mesos, en els següents supòsits:

- Quan es produïsca la mort del contribuent o es presente alguna altra de les circumstàncies esmentades en el número 1r anterior (celebració del matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, etc.) que impedisquen l'ocupació de l'habitatge.
- Quan l'habitatge resulte inadequat per raó de la discapacitat patida pel contribuent, pel seu cònjuge o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau, inclusivament que convisquen amb ell.
- Quan el contribuent gaudisca de vivenda habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització. En este supòsit, el termini de dotze mesos començarà a explicar-se a partir de la data del cessament en el corresponent càrrec o ocupació.

Quan es produïsca alguna de les circumstàncies assenyalades en este número o en l'anterior, determinants del canvi de domicili o que impedisquen l'ocupació de l'habitatge, la deducció es practicarà fins al moment en què es produïsquen les esmentades circumstàncies. Per excepció, quan el contribuent gaudisca de vivenda habitual per raó de càrrec o ocupació, podrà continuar practicant-se deduccions per este concepte mentre es mantinga l'esmentada circumstància i l'habitatge no siga objecte d'utilització.

3. Conceptes que es consideren vivenda habitual, a efectes de la deducció:

- **Els annexos** o qualsevol altre element que no constituïsca l'habitatge pròpiament dit, tals com jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives, **sempre que s'adquirisquen conjuntament amb l'habitatge.**
- **Les places de garatge adquirides conjuntament amb esta, amb el màxim de dos**. A efectes de la deducció, s'entenen adquirides amb l'habitatge les places de garatge que complisquen els següents requisits:

  a. Que es troben al mateix edifici o complex immobiliari i es lliuren en el mateix moment.
  b. Que la seua transmissió s'efectue en el mateix acte, encara que ho siga en diferent document.
  c. Que siguen utilitzades o estiguen en disposició d'utilitzar-se per l'adquirent, és a dir, que el seu ús no estiga cedit a tercers.

Bases màximes d'inversions deduïbles

Normativa: Art. 68.1 1 i 4t d) Llei IRPF, redacció a 31-12-2012

- **Per a inversions en adquisició, rehabilitació, construcció o ampliació de la vivenda habitual: 9.040 euros anuals**.

  Este límit serà únic per al conjunt dels conceptes d'inversió ressenyats i s'aplicarà en idèntica quantia en tributació conjunta.

  > En cas d'extinció d'un condomini sobre la vivenda habitual a partir de l'1 de gener de 2013, si una de les parts obté el 100 per 100 de l'habitatge, tindrà dret a aplicar-se el 100 per 100 de la deducció per adquisició de vivenda habitual, fins a un total de 9.040 euros de base, sempre que s'haguera aplicat en un exercici anterior a 2013 l'esmentada deducció en el percentatge corresponent a la seua participació en el condomini.
  >
  > En este cas, l'aplicació de la deducció per la part adquirida fins a completar el 100 per 100 del ple domini de l'immoble tindrà com a límit l'import que hauria tingut de dret a deduir-se des de la data d'extinció del condomini el comuner que deixa de ser titular de l'immoble si l'esmentada extinció no haguera tingut lloc.La deducció estarà condicionada també que al comuner que deixa de ser propietari no se li haguera esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de continuar practicant la deducció per adquisició de vivenda habitual. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC d'1 d'octubre de 2020 en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

- **Per quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual del contribuent per raó de discapacitat: 12.080 euros anuals.**

  Este límit s'aplicarà en idèntica quantia en tributació conjunta.

  En ambdós casos, l'eventual excés de les quantitats invertides sobre els esmentats imports no pot traslladar-se a exercicis futurs.

***Important**: este últim límit és independent del límit de 9.040 euros establit per als restants conceptes deduïbles per inversió en vivenda habitual. En conseqüència, si es presentara el dret a deducció per quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual del contribuent per raons de discapacitat amb el dret a deducció per inversió en vivenda habitual, les quantitats invertides en adquisició donarien dret a deducció fins a la quantia màxima de 9.040 euros i les empleades en obres i instal·lacions d'adequació donarien dret, al seu torn, a deducció fins a la quantia màxima de 12.080 euros.*

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble

Normativa: Art. 70.1 Llei IRPF, redacció a 31-12-2012

Sense perjudici de l'existència de bases màximes de deducció per als diferents conceptes d'inversions en els termes anteriorment comentats, el gaudi efectiu de la deducció per inversió en vivenda habitual està condicionat que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

> La comprovació de la situació patrimonial té per objectiu assegurar que les inversions en vivenda habitual i en empreses de nova o recent creació amb dret a deducció es realitzen amb la renda generada en el període, evitant que s'efectuen deduccions respecte de quantitats que corresponguen a rendes generades en períodes anteriors.

La comparació del patrimoni al final i al començament del període impositiu s'efectuarà en funció del valor d'adquisició de la totalitat dels béns i drets que integren el patrimoni del contribuent, incloent els exempts en l'Impost sobre el Patrimoni, **sense que es computen, per tant, les variacions de valor experimentades durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant partix del patrimoni del contribuent.**

Malgrat l'anterior, **en el cas de rehabilitació o ampliació de la vivenda habitual**, les inversions realitzades a l'exercici es valoraran en el patrimoni final de forma independent de l'habitatge.

De forma anàloga, **en el cas d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raons de discapacitat,** s'ha d'incloure en la valoració del patrimoni final del període impositiu les quantitats satisfetes per a sufragar estes obres, tant en el supòsit que estes últimes tinguen la consideració d'inversió (les realitzades sobre la vivenda habitual del contribuent) com de despeses (les realitzades sobre l'habitatge arrendat o sotsarrendat pel contribuent).

En el supòsit que l'augment del patrimoni a l'acabament del període impositiu fora inferior

a la quantitat invertida o a l'import de les obres i instal·lacions d'adequació realitzades per raons de discapacitat, sense computar dins d'estes els interessos i altres despeses de finançament, només es podrà efectuar la deducció per inversió en habitatge o per obres i instal·lacions d'adequació de la mateixa sobre la quantia en què haja augmentat el patrimoni del contribuent, incrementada en els interessos i altres despeses de finançament satisfetes.

Exemple

Senyor A.G.E., va adquirir el 30-11-2003 la seua vivenda habitual per un preu total de 150.000 euros. Este habitatge es va finançar en part amb un préstec hipotecari per import de 120.000 euros.

A l'exercici 2020, Senyor A.G.E. ha invertit en la seua vivenda habitual 9.000 euros dels quals 1.000 euros corresponen a interessos del préstec i la resta a amortització del principal.

El patrimoni del contribuent, a 01-01-2020, estava format per l'habitatge; participacions en un fons d'inversió valorades en 55.200 euros; un compte bancari de 5.700 euros i un automòbil adquirit el 2018 per un import de 25.242 euros i la valoració actual del qual s'estima en 21.035 euros. L'import del préstec pendent a l'esmentada data era de 95.000 euros.

El patrimoni, a 31-12-2020, està constituït per l'habitatge, els fons d'inversió el valor liquidatiu dels quals a l'esmentada data ascendix a 52.200 euros; 3.000 euros en el compte bancari i l'automòbil el valor del qual, a l'esmentada data, s'estima en 15.625 euros.

El 2020 obté rendiments de treball per import 54.000 euros.

Determinar si complix l'exigència d'increment comprovat en el patrimoni en la quantia de la inversió.

Solució:

a. Patrimoni final (31-12-2020) = 66.000

- Habitatge (150.000,00 – 87.000,00) = 63.000
- Compte bancari: =3.000

b. Patrimoni inicial (01-01-2020) = 60.700

- Habitatge (150.000,00 – 95.000,00) = 55.000
- Compte bancari = 5.700

Augment de patrimoni = 5.300

Inversió realitzada el 2020 = 9.000

Base efectiva d'inversió deduïble (augment de patrimoni sense computar interessos i altres despeses de finançament) =5.300

Nota a l'exemple:

A la base efectiva d'inversió deduïble (5.300 euros) ha d'addicionar-se els interessos del préstec (1.000 euros) i el resultat (6.300 euros) serà l'import de la base de deducció que correspon al contribuent a l'exercici 2020.

Així mateix, indicar que en la solució de l'exemple no es té en compte l'automòbil ni els fons d'inversió, ja que els mateixos continuen formant part del patrimoni del contribuent al final de període impositiu.

Modalitats de la deducció

La disposició transitòria dihuitena de la Llei de IRPF manté tres de les quatre modalitats de deducció per inversió en habitatge que fins a 2012 regulava l'article 68.1 de l'esmentada Llei, que són:

A) Adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual

Normativa:Arts. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció a 31-12-2012; 55 Reglament, redacció a 31-12-2012

Qui té dret a esta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim de deducció per inversió en vivenda habitual per les quantitats satisfetes a l'exercici les 2020, els contribuents que complisquen els següents requisits:

a. Si es tracta d'adquisició de vivenda habitual, quan l'habitatge s'haja adquirit jurídicament anteriorment a 1 de gener de 2013.
b. Si es tracta d'obres de rehabilitació de la vivenda habitual, quan s'hagen satisfet quantitats per tal concepte anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que a més les obres s'acabaren abans d'1 de gener de 2017.

En tot cas, és necessari que el contribuent haja practicat la deducció per inversió en vivenda habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'esmentat habitatge en un període impositiu meritat anteriorment a 1 de gener de 2013, tret que no haguera pogut practicar-se per no superar a les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció en integrar bases efectives de deducció, més, en el seu cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Concepte d'adquisició i de rehabilitació de la vivenda habitual

Concepte d'adquisició de vivenda habitual

Se entiende por adquisición de vivienda habitual, a efectos de deducción, la adquisición en sentido jurídico del derecho de propiedad o pleno dominio de la misma, aunque éste sea compartido, siendo indiferente el negocio jurídico que la origine. Així, l'adquisició podrà efectuar-se per compravenda, permuta, herència, llegat o donació. S'exclou, doncs, del concepte d'adquisició vàlid per a l'aplicació de la deducció, l'adquisició de la nuda propietat, usdefruit o altres drets reals de plaer o gaudi sobre la vivenda habitual.

La deducció per adquisició de vivenda habitual només podrà aplicar-se si anteriorment a l'1 de gener de 2013 s'hauria adquirit jurídicament la propietat de la mateixa. És a dir, si anteriorment a l'esmentada data es presenten el contracte (títol) i la tradició o lliurament de l'habitatge (manera).

***Precisions**:*

- *En els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuent podrà continuar practicant esta deducció per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició de la qual va ser durant la vigència del matrimoni la seua vivenda habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.*

  També podrà practicar deducció per les quantitats satisfetes, en el seu cas, per a l'adquisició de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la seua vivenda habitual, amb el límit conjunt de 9.040 euros anuals.

- *Es reconeix el dret d'aplicar-se la deducció per inversió en vivenda habitual fins i tot no sent titular del ple domini quan es tracte de supòsits en els quals la vivenda habitual es va adquirir originàriament en plena propietat pels cònjuges a favor indivís o per a la societat conjugal, i, constituint aquella la vivenda habitual d'ambdós i dels seus fills menors, sobrevé el desmembrament del domini, no voluntàriament, sinó mortis causa per la mort d'un dels cònjuges, i l'habitatge continue constituint la residència habitual de la unitat familiar. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 8 maig 2014 en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.*

- *En cas d'extinció d'un condomini sobre la vivenda habitual a partir de l'1 de gener de 2013, si una de les parts obté el 100 per 100 de l'habitatge, tindrà dret a aplicar-se el 100 per 100 de la deducció per adquisició de vivenda habitual, fins a un total de 9.040 euros de base, sempre que s'haguera aplicat en un exercici anterior a 2013 l'esmentada deducció en el percentatge corresponent a la seua participació en el condomini.*

  En este cas l'aplicació de la deducció per la part adquirida fins a completar el 100 per 100 del ple domini de l'immoble tindrà com a límit l'import que hauria tingut de dret a deduir-se des de la data d'extinció del condomini el comuner que deixa de ser titular de

l'immoble si l'esmentada extinció no haguera tingut lloc. La deducció estarà condicionada també que al comuner que deixa de ser propietari no se li haguera esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de continuar practicant la deducció per adquisició de vivenda habitual. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC d'1 d'octubre de 2020 en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

Concepte de rehabilitació de vivenda habitual

Normativa: Art. 55.5 Reglament IRPF

A efectes d'esta modalitat de deducció, es considera rehabilitació de vivenda habitual les obres realitzades en la mateixa que hagen complit qualssevol dels següents requisits:

a. **Que les obres hagen sigut qualificades o declarades com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatge**s, en els termes previstos al Reial Decret 1186/1998, de 12 de juny, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i terra del Pla 1998-2001 (BOE del 26); al Reial Decret 1/2002, d'11 de gener, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i terra del Pla 2001-2005 (BOE del 12); al Reial Decret 801/2005, d'1 de juliol, pel qual s'aprova el Pla Estatal 2005-2008, per a afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge, al Reial Decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge i Rehabilitació 2009-2012 (BOE del 24) "; al Reial Decret 106/2018, de 9 de març, pel que es regula el Pla Estatal d'Habitatge 2018-2021 (BOE del 10).
b. **Que les obres tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues**, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'haguera efectuat l'adquisició durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici.A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Recorde: *les obres de rehabilitació de la vivenda habitual donaran dret a la deducció quan s'hagen satisfet quantitats per tal concepte anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que a més les obres s'hagen acabat abans d'1 de gener de 2017.*

Conceptes que no donen de dret a deducció

A efectes de la deducció, en cap cas no tenen la consideració d'inversió en vivenda habitual els

següents conceptes:

a. **Les despeses de conservació i reparació** efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintada, revoco o arranjament d'instal·lacions i de similars.

b. **Les despeses de substitució d'elements** tals com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i d'altres.

c. **Les millores.**

d. **Les places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge que excedisquen de dos.

e. **L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives** i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constituïsca habitatge pròpiament dit, **sempre que s'adquirisquen independentment d'esta**.

Quantitats satisfetes a l'exercici amb dret a deducció

a. Regla general

Amb subjecció al límit de 9.040 euros, establit amb caràcter general, la base de la deducció està constituïda per **l'import satisfet pel contribuent a l'exercici** per a l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual, inclosa les despeses i tributs originats per l'adquisició que hagen anat a càrrec de l'adquirent.

Quan l'adquisició o rehabilitació es realitzen amb finançament alié, les quantitats finançades s'entenen invertides a mesura que es vagen amortitzant els préstecs obtinguts.

En estos supòsits, formaran part de la base de la deducció tant la **amortització del capital com els interessos i altres despeses derivades de l'esmentat finançament.** Dins d'estos últims poden citar-se, entre altres, els següents:

- **El cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés dels préstecs hipotecaris** regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12). En el cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.
- **Les primes dels contractes d'assegurança de vida i d'incendis**, sempre que estiguen inclosos en les condicions dels préstecs hipotecaris obtinguts per a l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual.

També formen part de la base de la deducció, amb independència de la utilització o no de finançament alié, **les despeses i tributs originats per l'adquisició que hagen anat a càrrec de l'adquirent**, tals com Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, IVA, despeses de notaria i registre, despeses d'agència, etc.

Important: *d'acord amb la disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF no s'integraran a la base de la deducció per inversió en vivenda habitual ni de deduccions establides per la Comunitat Autònoma les següents quantitats:*

- *Les quantitats que per l'aplicació de clàusules terra hagueren sigut satisfetes pel contribuent el 2020, quan abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici s'assolisca un acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera, o tal devolució siga procedent com a conseqüència de l'execució o compliment de sentències judicials o laudes arbitrals.*
- *Aquelles quantitats satisfetes en exercicis anteriors pel contribuent en aplicació de les clàusules terra objecte de la devolució que es destinen directament per l'entitat financera a l'exercici, després de l'acord amb el contribuent afectat, sentència o laude arbitral, a minorar el principal del préstec.*

b. Regles especials

A més de la regla general anteriorment comentada, per a determinar la base de la deducció, és a dir, les quantitats invertides amb dret a deducció, s'han de tindre en compte les següents regles especials:

- **Quan s'adquirisca una vivenda habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres vivendes habituals anteriors**, no es podran practicar deduccions per l'adquisició o rehabilitació del nou habitatge fins que l'import invertit en ella excedisca de les quantitats invertides en les anteriors que hagueren gaudit de deducció.
- **Quan la transmissió de la vivenda habitual n'haguera generat una guany patrimonial exempt per reinversió , la base de deducció per adquisició o rehabilitació de la nova vivenda habitual es minorarà en el** import del guany patrimonial eximix, no podent practicar-se deduccions fins que l'import invertit supere la suma del preu d'adquisició dels habitatges anteriors, en la mesura que haguera gaudit de deducció, més el guany patrimonial exempt en les anteriors.

De la mateixa manera, quan **la transmissió de la vivenda habitual hauria generat un guany patrimonial parcialment no subjecta** per aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF (per ser la data d'adquisició anterior a 31 de desembre de 1994) , la deducció per adquisició del nou habitatge no podrà començar fins que l'import invertit en la mateixa no supere les quantitats invertides a les anteriors vivendes habituals, en la mesura que hagueren gaudit de deducció, més el guany patrimonial que resulte exempt per reinversió.

L'aplicació dels coeficients reductors o d'abatiment per a determinar la part del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'habitatges adquirits abans del 31 de desembre de 1994 que queda no subjecta al IRPF per aplicació del disposat en la de la disposició transitòria novena de la Llei de IRPF es comenta amb més detall al Capítol 11.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual són els que s'indiquen en el quadre següent:

Percentatges de deducció per inversió en l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual

Inversió	Tram estatal de la deducció	Tram autonòmic de la deducció		
		Catalunya		Restants Comunitats Autònomes (2)
		Amb caràcter general	Règim especial (1)	
Inversió realitzada a l'exercici fins a 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

Notes al quadre:

(1) El règim especial (9%) és aplicable pels contribuents residents en la Comunitat Autònoma de Catalunya que van adquirir la seua vivenda habitual abans del 30-07-2011 (no inclou la rehabilitació de vivenda habitual) i es troben en alguna de les següents situacions:

- Tindre 32 anys o menys d'edat en la data de meritació de l'Impost.
- Haver estat a l'atur durant 183 dies o més durant l'exercici.
- Tindre un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- Formar part d'una unitat familiar que incloga almenys un fill en la data de meritació del IRPF.

Per a poder gaudir del percentatge del 9 per 100 de deducció, és necessari que la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no siga superior a 30.000 euros.En cas de tributació conjunta, este límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tinga de dret a la deducció per haver realitzat inversions en la vivenda habitual a l'exercici.(Tornar)

(2) Inclou les restants Comunitats Autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla a què s'aplica l'article 78.2 de la Llei IRPF, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.(Tornar)

B) Construcció o ampliació de la vivenda habitual

Normativa:Arts. 68.1 i 78.2 Llei IRPF redacció a 31-12-2012; 55.1 Reglament, redacció a 31-12-2012

Qui té dret a esta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim de deducció per inversió en vivenda habitual per les quantitats satisfetes a l'exercici les 2020, els contribuents que complisquen els següents requisits:

a. En el cas de construcció de vivenda habitual, quan el contribuent haguera satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 i haguera practicat per això la deducció, tret que haguera sigut d'aplicació el disposat a l'article 68.1.2º de la Llei a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

   No és necessari que les obres s'hagen iniciat abans d'eixa data havent-n'hi prou que s'haja realitzat algun desemborsament amb esta finalitat.

   Important: *l'aplicació del règim transitori no finalitza amb l'acabament de les obres, sinó que continua respecte de les quantitats que continue satisfent el contribuent una vegada construïda per l'adquisició de la mateixa, sempre que es complisquen els requisits d'acabament en termini, ocupació i residència efectiva i permanent.*

b. En el cas d'ampliació de la vivenda habitual, quan s'hagen satisfet quantitats per tal concepte anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que a més les obres s'acabaren abans d'1 de gener de 2017.

Concepte de construcció i d'ampliació de la vivenda habitual

Concepte de construcció de vivenda habitual

A efectes de la deducció, es considera construcció de vivenda habitual quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor de les mateixes, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

1º. Per al còmput del termini de quatre anys ha de tindre's en compte:

a. **Data d'inici de la inversió**

   El còmput s'iniciarà a partir de la data en la qual se satisfà la primera quantitat per la qual es practica la deducció per inversió en vivenda habitual o, en el seu cas, per qualsevol import que el contribuent lliure procedent del saldo del compte vivenda obert per ell mateix.

b. **Data d'acabament de les obres:**

   - En els supòsits de **autopromoció o autoconstrucció**, la data d'acabament haurà de poder acreditar-se per qualsevol medi de prova vàlid en dret, la valoració del qual correspon efectuar als òrgans de gestió i inspecció de l'Administració tributària. En absència de prova es prendrà la data de l'escriptura de declaració d'obra nova.

- En cas de **pagaments al promotor**, la data d'acabament serà la de l'adquisició jurídica de l'habitatge, és a dir, quan, subscrit el contracte de compravenda, es realitze la tradició o lliurament de la cosa venuda, sense que siga suficient el fet de l'acabament de l'habitatge.

  Si les obres no foren finalitzades en el termini de quatre anys, es perdrà el dret a les deduccions practicades per la construcció i s'haurà de procedir a regularitzar la situació.

2º. Ampliació del termini

Malgrat l'anterior, **el termini de quatre anys pot veure's ampliat**, sense perdre el dret a les deduccions, en les següents situacions:

a. **Situació de concurs del promotor de les obres.**

   En estos casos, el termini queda ampliat automàticament en uns altres quatre anys, sempre que el contribuent que estiga obligat a presentar declaració pel IRPF, en el període impositiu en què s'haguera incomplit el termini inicial, acompanye a la mateixa tant els justificants que acrediten les seues inversions en habitatge com qualsevol document justificatiu d'haver-se produït la referida situació.

b. **Quan es produïsquen altres circumstàncies excepcionals no imputables al contribuent, diferents de l'anterior, que suposen paralització de les obres.**

   En estos supòsits, el contribuent pot sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació del termini.

   La sol·licitud s'haurà de presentar en la Delegació o Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, durant els trenta dies següents a la data de l'incompliment del termini. A la sol·licitud hauran de figurar tant els motius que han provocat l'incompliment del termini com el període de temps que es considera necessari per a finalitzar les obres de construcció, el qual no podrà ser superior a quatre anys.

   En vista de la sol·licitud presentada i de la documentació aportada, el titular de l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària decidirà tant sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada com respecte al termini d'ampliació, que no haurà d'ajustar-se necessàriament al sol·licitat pel contribuent. L'ampliació concedida començarà a comptar-se a partir del dia immediat següent a aquell en què es va produir l'incompliment.

   Les sol·licituds d'ampliació del termini que no siguen resoltes expressament en el termini de tres mesos, podran entendre's desestimades.

Recorde: *perquè l'habitatge tinga la consideració d'habitual ha de ser ocupada pel contribuent en el termini màxim de dotze mesos des de l'acabament de les obres, tret que ho impedisca alguna de les circumstàncies excepcionals comentades anteriorment en l'epígraf "Concepte de vivenda habitual", en este mateix Capítol.*

Concepte d'ampliació de vivenda habitual

S'entén per ampliació de vivenda habitual el **augment de la seua superfície habitable**, produït mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre medi, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any. Així, dins d'este concepte s'entén compresa tant l'adquisició d'un habitatge contigu com d'un habitatge situat en un nivell immediatament superior o inferior, a fi d'unir-la a la vivenda habitual i augmentar d'esta forma la superfície habitable de la mateixa.

Conceptes que no donen de dret a deducció

En cap cas no generen de dret a deducció per construcció o ampliació de la vivenda habitual els següents conceptes:

a. Els **despeses de conservació i reparació** efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintada, revoco o arranjament d'instal·lacions i de similars.
b. Els **despeses de substitució** d'elements tals com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i d'altres.
c. Les **millores.**
d. Les **places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge que excedisquen de dos.
e. L'adquisició de **places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives** i en general, els annexos o qualsevol altre element que no constituïsca habitatge pròpiament dit, sempre que es **adquirisquen independentment d'esta**.

Quantitats satisfetes a l'exercici amb dret a deducció

Amb subjecció al límit de 9.040 euros, establit amb caràcter general, la base de la deducció està constituïda per les **quantitats satisfetes** a l'exercici, **incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec del contribuent** i en el cas de finançament alié la **amortització, els interessos i altres despeses** derivats de la mateixa. Poden citar-se, entre altres, els següents: honoraris d'arquitecte i aparellador, llicència d'obres, declaració d'obra nova, despeses de notaria i registre, Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, IVA, etc.

Tot això, sense perjudici del resultat que done la comprovació de la situació patrimonial del contribuent, en els termes anteriorment comentats

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en la construcció o ampliació de la vivenda habitual són els que s'indiquen en el quadre següent:

Percentatges de deducció per inversió en l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual

Inversió	Tram estatal de la deducció	Tram autonòmic de la deducció		
		Catalunya		Restants Comunitats Autònomes (2)
		Amb caràcter general	Règim especial (1)	
Inversió realitzada a l'exercici fins a 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

Notes al quadre:

(1) El règim especial (9%) és aplicable pels contribuents residents en la Comunitat Autònoma de Catalunya que han satisfet quantitats per a la construcció de la vivenda habitual abans del 30-07-2011 (no para l'ampliació d'habitatge) i es troben en alguna de les situacions següents:

- Tindre 32 anys o menys d'edat en la data de meritació de l'Impost.
- Haver estat a l'atur durant 183 dies o més durant l'exercici.
- Tindre un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- Formar part d'una unitat familiar que incloga almenys un fill en la data de meritació de l'Impost.

Per a poder gaudir del percentatge del 9 per 100 de deducció, és necessari que la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no siga superior a 30.000 euros.En cas de tributació conjunta, este límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tinga de dret a la deducció per haver realitzat inversions en la vivenda habitual a l'exercici.(Tornar)

(2) Inclou les restants Comunitats Autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla a què s'aplica l'article 78.2 de la Llei IRPF, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.(Tornar)

C) Obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raons de discapacitat

Normativa:Arts. 68.1.4º i 78.2 Llei IRPF; 57 Reglament, redacció a 31-12- 2012

Qui té dret a esta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim transitori de deducció per inversió en vivenda habitual:

a. Els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual de les persones amb discapacitat anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre i quan les esmentades obres o instal·lacions hi hagen concloses abans d'1 de gener de 2017.

b. Els contribuents que siguen copropietaris de l'immoble en el qual residisquen les persones amb discapacitat i en el qual es realitzen les obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que servisquen de passada necessari entre la finca urbana i la via pública, tals com escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol un altre element arquitectònic, així com les necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que servisquen per a superar les barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seua seguretat.

Concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual

A efectes de la deducció, tenen la consideració d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual les següents:

a. Les obres que impliquen una reforma de l'interior de l'habitatge.
b. Les obres de modificació d'elements comuns de l'edifici que servisquen de passada necessari entre la via pública i la finca urbana, tals com escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic.
c. Les obres necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que servisquen per a superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seguretat.

Acreditació de la necessitat de les obres i instal·lacions

Les obres i instal·lacions d'adequació hauran de ser qualificades com a necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilite el desenvolupament digne i adequat de la persona amb discapacitat, mitjançant certificat o resolució expedit pel IMSERSO o òrgan competent de les Comunitats Autònomes en matèria de valoració de discapacitats basant-se en el dictamen emés pels Equips de Valoració i Orientació dependents de la mateixa.

Requisits subjectius de la deducció

Els requisits subjectius que s'han de complir per a aplicar esta deducció són els següents:

a. Que la persona amb discapacitat siga el mateix contribuent o el seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau, inclusivament que convisqua amb ell.
b. Que l'habitatge estiga ocupat per qualsevol de les persones a què es referix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, sotsarrendatari o usufructuari.

Quantitats invertides amb dret a deducció

La base de la deducció està constituïda per l'import satisfet a l'exercici pel contribuent (tant la mateixa persona amb discapacitat com, en el seu cas, els copropietaris de l'immoble) en concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge per raons de discapacitat en els termes anteriorment comentats.

Límit de la deducció (inversió màxima deduïble)

L'import màxim de la inversió amb dret a esta deducció està establit en **12.080 euros anuals**, sense que l'eventual excés de les quantitats invertides sobre l'esmentat import puga traslladar-se a exercicis futurs.

Recorde: *el límit de 12.080 euros anuals per obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raons de discapacitat és independent del límit de 9.040 euros anuals fixat per als altres conceptes deduïbles per inversió en vivenda habitual.*

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables al present exercici són els que s'indiquen en el següent quadre:

Inversió en obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat

Inversió	Tram estatal de la deducció	Tram autonòmic de la deducció	
		Catalunya	Restants Comunitats Autònomes (1)
Inversió realitzada a l'exercici fins a 12.080 euros	10%	15%	10%

Nota al quadre:

(1) Inclou les altres Comunitats Autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla a què s'aplica l'article 78.2 de la Llei IRPF, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.(Tornar)

Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Normativa:Arts. 68.1 i disposició addicional trentena octava.2 Llei IRPF

La deducció per inversió en empreses de nova o recent creació s'introduïx en el IRPF amb la finalitat d'afavorir la captació per empreses, de nova o recent creació, de fons propis procedents de contribuents que, a més del capital financer, desitgen aportar els seus coneixements empresarials o professionals per al desenvolupament de la societat en la qual invertixen (inversor de proximitat o “business angel”), o també d'aquells contribuents que només estiguen interessats en aportar capital (capital llavor).

Els aspectes més destacats d'esta deducció són els següents:

Objecte, base màxima i percentatge de la deducció

Objecte de la deducció

Els contribuents podran aplicar esta deducció per les quantitats satisfetes a l'exercici per a la **subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació** quan es complisquen els requisits i condicions que més endavant s'indiquen, podent, a més d'aportar capital, col·laborar amb els seus coneixements empresarials o professionals en el desenvolupament de l'entitat en la qual invertixen en els termes que establisca l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

***Atenció**: esta deducció és exclusivament estatal i, per això, minora només la quota íntegra estatal.*

Base de deducció i import màxim

La base màxima de deducció és de **60.000 euros anuals** i està formada pel valor d'adquisició de les accions o participacions subscrites.

No formarà part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte de tals quantitats el contribuent **practique una deducció establida per la Comunitat Autònoma a l'exercici de les seues competències.**

A més, quan el contribuent transmeta accions o participacions i opte per l'aplicació de l'exempció per reinversió regulada a l'article 38.2 de la Llei del IRPF, **únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedisca de l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles.** En cap cas no es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen l'esmentada quantia.

> Respecte a la exempció per reinversió de guanys patrimonials obtinguts per la transmissió d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació vegeu el Capítol 11.

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre les quantitats satisfetes a l'exercici per la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació, en els termes anteriorment comentats, **és el 30 per 100**.

Requisits i condicions per a la seua aplicació

1. Requisits que ha de complir l'entitat en la qual s'invertisca

Normativa:Art. 68.1.2º Llei IRPF

L'entitat les accions del qual o participacions s'adquirisquen ha de complir els següents requisits:

a. Revestir **la forma** de Societat Anònima, Societat de Responsabilitat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat de Responsabilitat Limitada Laboral, en els termes previstos en el text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i en la Llei 4/1997, de 24 de març, de Societats Laborals, i **no estar admesa a negociació a cap mercat organitzat**.

   Este requisit s'haurà de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

b. **Exercir una activitat econòmica** que compte amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de la mateixa.

   En particular, no podrà tindre per activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es referix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos anteriorment a la transmissió de la participació.

c. El **import de la xifra dels fons propis** de l'entitat no podrà ser superior a **400.000 euros** en l'inici del període impositiu de la mateixa en què el contribuent adquirisca les accions o participacions.

   Quan l'entitat forme part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis es referirà al conjunt d'entitats pertanyents a l'esmentat grup.

2. Condicions que han de complir les accions o participacions en les que s'invertisca

Normativa:Art. 68.1.3º Llei IRPF

S'han de complir també les següents condicions:

a. Les **accions o participacions en l'entitat s'han d'adquirir** pel contribuent bé en **el moment de la constitució** d'aquella o mitjançant ampliació de capital efectuada en els tres anys següents a l'esmentada constitució i **romandre en el seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys**.

b. La **participació directa o indirecta del contribuent**, juntament amb la que posseïsquen en la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, **no pot ser, durant cap dia dels anys naturals de tinença de la participació, superior al 40 per 100** del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

c. Que no es tracte d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exercisca la mateixa activitat que es venia exercint anteriorment mitjançant una altra titularitat.

3. Requisits formals

Normativa:Art. 68.1.5º Llei IRPF

El compliment d'estos requisits **ha de ser acreditat mitjançant certificació expedida per l'esmentada entitat** en el període impositiu en què es va produir l'adquisició de les mateixa.

Per a això, l'entitat que complisca els requisits n'ha de presentar una **declaració informativa** en relació amb el compliment de requisits, identificació dels seus accionistes o partícips, percentatge i període de tinença de la participació.

Nota: l'obligació de presentar una declaració informativa per les entitats de nova o recent creació i la informació que ha d'incloure s'establix a l'article 69.1 del Reglament del IRPF.

Així mateix en relació amb esta declaració informativa vegeu l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de desembre, per la qual s'aprova el model 165, “Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o partícips d'entitats de nova o recent creació” i es determinen el lloc, forma, termini i el procediment per a la seua presentació, i es modifica l'Ordre de 27 de juliol de 2001, per la qual s'aproven els models 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 i 651, en euros, així com el model 777, document d'ingrés o devolució en el cas de declaracions-liquidacions extemporànies i complementàries, i per la qual s'establix l'obligació d'utilitzar necessàriament els models en euros a partir de l'1 de gener de 2002 (BOE del 31).

Límit de la deducció: comprovació de la situació patrimonial

Normativa: Art. 70 Llei IRPF

L'aplicació d'esta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades.

Atenció: *respecte a la comprovació de la situació patrimonial vegeu el comentat en l'apartat corresponent de la "Deducció per Inversió en Vivenda Habitual: Règim transitori" en este Capítol.*

Exemple: Aplicació de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Rere el tancament de l'òptica en la qual treballaven quatre treballadors de la mateixa decidixen obrir un nou establiment d'este tipus a Saragossa per al que constituïxen el gener de 2020 la societat anònima XX amb un capital inicial de 300.000 euros (300 accions).

Senyor J.A.S.M, resident a Saragossa (antic client de l'òptica que es va tancar) decidix invertir en el nou negoci i subscriu l'any 2020 un total de 70 accions de la societat anònima “XX”:

- 30 accions el març (30.000 euros)
- 40 accions el novembre (40.000 euros)

Determinar l'import de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació el 2020 suposant que es complixen els requisits exigits per a aplicar la mateixa.

Solució:

Nota prèvia: els contribuents residents en la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar a l'exercici 2020 tant la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació com la deducció autonòmica. No obstant això, d'acord amb la normativa autonòmica aplicable a l'exercici 2020 el contribuent només pot aplicar la deducció autonòmica sobre la quantia invertida que supere la base màxima de la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista a l'esmentat article 68.1 de la Llei del IRPF.

Import total invertit el 2020 (30.000 + 40.000) = 70.000

Deducció en la quota íntegra estatal

- Import de la inversió amb dret a deducció (1) = 60.000
  - Base màxima de deducció:60.000
  - Base efectiva de deducció:70.000
- Import de la deducció (60.000 x 30%) = 18.000

Deducció en la quota íntegra autonòmica

- Import de la inversió amb dret a deducció (2) = 10.000
- Import de la deducció (10.000 x 20%) (3) = 2.000

Notes a l'exemple:

(1) Les quantitats invertides el 2020 tindran dret a la deducció sempre que complisquen els requisits exigits per l'article 68.1.1.º de Llei del IRPF tenint com a base màxima de deducció, des de l'1 de gener de 2018, la quantitat de 60.000 euros anuals. Tinga's en compte a més que si les accions es mantenen un mínim de 3 anys des de la data de la inversió la seua venda o trasmisión podrà beneficiar-se de l'exempció del guany

patrimonial que es genere sempre que l'import obtingut es reinvertisca en accions d'empreses noves o de recent creació.(Tornar)

(2) Els 10.000 euros dels 70.000 invertits el 2020 que superen la base màxima de la deducció estatal poden servir de base de la deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació establida per la Comunitat Autònoma Aragó a l'exercici de les seues competències, sempre que complisquen els requisits i condicions exigits.(Tornar)

(3) En la deducció autonòmica el percentatge de deducció aplicable és del 20 per 100 amb un import màxim de 4.000 euros que en este cas no se superen.(Tornar)

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa

Normativa:Arts.68.2 i 69.2 Llei IRPF

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques en estimació directa podran aplicar els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'Impost sobre Societats amb igualtat de percentatges i límits de deducció, amb dues excepcions:

a. No resulta d'aplicació als contribuents del IRPF el previst a l'article 39.2 de la Llei de l'Impost sobre Societats que establix la possibilitat d'aplicar la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica sense quedar sotmesa al límit conjunt de la quota íntegra i podent sol·licitar, en el seu cas, el seu abonament, sempre que es complisquen determinats requisits.
b. Tampoc resulta d'aplicació als contribuents del IRPF el previst a l'article 39.3 de la Llei de l'Impost sobre Societats que permet sol·licitar, en el cas d'insuficiència de quota, l'abonament anticipat de deducció per inversió en producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals.

A més de les deduccions que establix en la Llei de l'Impost sobre Societats, amb les excepcions abans indicades, els contribuents del IRPF les activitats del qual complisquen els requisits per a ser considerades entitats de reduïda dimensió podran deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'invertisca en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques en els termes que més endavant es comenten.

En conseqüència, al present exercici 2020 les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial que poden aplicar els contribuents titulars d'activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, normal o simplificada, poden

estructurar-se en les següents categories o règims:

Règim general i règims especials de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'Impost sobre Societats

1. Normes comunes a les deduccions

a) Percentatges i límits per a l'aplicació de les deduccions de l'Impost sobre Societats

Normativa:Arts.68.2 i 69.2 Llei IRPF

El percentatge de deducció que correspon a cada modalitat d'inversió i els límits (conjunt o específics) aplicable a les deduccions generades apareixen reflectits, respectivament, en el quadre dins del Règim General i en el quadre dins dels Règims Especials de Deduccions.

Els esmentats límits s'aplicaran sobre la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, en l'import total de les deduccions per inversió en empreses de nova o recent creació i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial.

b) Deduccions no aplicades a l'exercici per insuficiència de quota

Normativa: Art. 39.1 i disposició transitòria vint-i-quatrena LIS

Deduccions del mateix exercici: D'acord amb l'article 39 de la Llei de l'Impost sobre Societats les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 15 anys immediats i successius. No obstant això, les quantitats corresponents a la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35 de la LIS podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 18 anys immediats i successius.

Deduccions d'exercicis anteriors: Les deduccions previstes al Capítol IV del Títol VI de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, i al Capítol IV del Títol VI del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2004, de 5 de març, que estiguera pendent d'aplicar a l'inici del primer període impositiu que s'inicie a partir d'1 de gener de 2015, podran deduir-se a partir de l'esmentat període impositiu, amb els requisits previstos en la seua respectiva normativa d'aplicació anteriorment a eixa data, en el termini i amb les condicions establits a l'article 39 de l'actual Llei de l'Impost sobre Societats.

c) Còmput dels terminis

Normativa: Art. 39.1 LIS

El còmput dels terminis per a l'aplicació de les deduccions podrà diferir-se fins al primer exercici que, dins del període de prescripció, es produïsquen resultats positius en les empreses de nova creació i en les que sanegen pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant aportació efectiva de nous recursos, sense que es considere com a tal l'aplicació o capitalització de reserves.

d) Incompatibilitats

Normativa: Art. 39.4 LIS

Com a regla general una mateixa inversió no podrà donar lloc a l'aplicació de més d'una deducció pel mateix contribuent tret de disposició expressa, ni podrà donar lloc a l'aplicació d'una deducció en més d'un contribuent.

e) Manteniment de les inversions

Normativa: Art. 39.5 LIS

Els elements patrimonials afectes a les deduccions hauran de romandre en funcionament durant 5 anys o 3 anys, si es tracta de béns mobles, o durant la seua vida útil si fora inferior.

f) Prescripció del dret per a comprovar les deduccions

Normativa: Art. 39.6 LIS

El dret de l'Administració per a iniciar el procediment de comprovació de les deduccions previstes en este apartat aplicades o pendents d'aplicar prescriurà als 10 anys a comptar des de l'endemà a aquell en què finalitze el termini establit per a presentar la declaració o autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va generar el dret a la seua aplicació.

Transcorregut l'esmentat termini, el contribuent haurà d'acreditar les deduccions l'aplicació de les quals pretenga, mitjançant l'exhibició de la liquidació o autoliquidació i la comptabilitat, amb acreditació del seu depòsit durant l'esmentat termini al Registre Mercantil.

g) Altres condicions i requisits generals d'aplicació

Les deduccions comentades en este apartat únicament resulten aplicables als contribuents que exercisquen activitats econòmiques i determinen el rendiment net de les mateixes en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats.

No obstant això, les deduccions pendents d'aplicar procedents d'inversions realitzades en exercicis anteriors en els quals el contribuent haja estat inclòs en el mètode d'estimació directa i haja complit els requisits establits a l'efecte, podran deduir-se en esta declaració i fins a l'acabament del termini legal concedit per a això, encara que els contribuents titulars estiguen acollits en este exercici al mètode d'estimació objectiva.

Important: *els contribuents del IRPF, socis de societats civils a les que haguera resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes i que van adquirir a partir d'1 de gener de 2016 la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats, podran continuar aplicant en la seua quota íntegra les deduccions per inversió en activitats econòmiques previstes a l'article 68.2 de la Llei del IRPF que estigueren pendents d'aplicació a 1 de gener de 2016 en els termes previstos a l'article 69 de la Llei del IRPF, sempre que es complisquen les condicions i requisits establits en la Llei de l'Impost sobre Societats (disposició transitòria trentena Llei IRPF).*

2. Règim general de deduccions

Les inversions empresarials que a l'exercici 2020 determinen el dret a deduir per este concepte es contenen en els **articles 35, 36 i 38** de la Llei 27/2014, de 27 de novembre de l'Impost sobre Societats (d'ara endavant LIS).

Deducció per creació d'ocupació de l'article 37 del LIS: *amb efectes per als períodes impositius que s'inicien l'1 de gener de 2019, la disposició derogatòria única del Reial Decret llei 28/2018, de 28 de desembre, per a la revalorització de les pensions públiques i altres mesures urgents en matèria social, laboral i d'ocupació, va derogar l'article 4 de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de Mesures Urgents per a la Reforma del Mercat Laboral, que establia la possibilitat de celebrar contractes de treball per temps indefinit de suport els emprenedors.*

No obstant això, la disposició transitòria sisena de l'esmentat Reial Decret llei 28/2018 va mantindre la validesa d'aquells contractes que s'hagueren subscrit anteriorment a l'esmentada data (1 de gener de 2019) a l'empara de la normativa vigent en el moment de la seua celebració i les dels seus corresponents incentius.

Com a conseqüència de l'anterior, la deducció per creació d'ocupació de l'article 37 del LIS es continuarà aplicant als contractes de treball per temps indefinit de suport als emprenedors celebrats abans de l'1 de gener de 2019.

La deducció de l'article 37 del LIS s'havia de practicar en la quota íntegra del període impositiu corresponent a l'acabament del període de prova d'un any exigit en el corresponent tipus de contracte. Per tant, per a contractes subscrits vàlidament el 2018 el període probatori dels quals va finalitzar en un any, es va poder aplicar la deducció en la quota íntegra de 2019.

A diferència dels anterior, a l'exercici 2020, en principi no es podrà generar el dret a aplicar esta deducció, ja que a partir d'1 de gener de 2019 no podrà subscriure's este tipus de

contractes.

A més, d'acord amb l'establit en l'apartat 5 de la disposició transitòria vintena quarta de la LIS, és aplicable la **deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats** en aquells supòsits que la inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques es realitze d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu i l'esmentat pla permeta que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries en l'exercici 2020.

El quadre on es recullen cada una d'estes modalitats de deducció, el seu percentatge de deducció i el límit conjunt, així com estudi i comentari especifique de cada una d'estes deduccions es recull els següents apartats:

Quadre règim general de deducció (Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats)

> Règim general de deducció (Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats)

Deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats: modalitats d'inversió		Percentatge de deducció	Límit conjunt
Per inversió en activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35 LIS)	En activitats d'investigació i desenvolupament (art. 35.1 LIS)	25/42/8 per 100 17 per 100 (addicional)	25/50 per 100
	En activitats d'innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)	12 per 100	
Per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36 LIS)	En produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals (art. 36.1 LIS)	30/25 per 100	
	En produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals -per les despeses d'execució realitzades en territori espanyol- (art. 36.2 LIS)	30/25 per 100 (exclosa del límit conjunt)	
	En espectacles en viu d'arts escèniques i musicals -despeses de producció i exhibició- (art. 36.3 LIS)	20 per 100	
Per inversió en beneficis de l'antic art. 37 Text Refós LIS (D.T.24ª LIS)		10/5 per 100	
Per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (art. 38 LIS)		9.000 /12.000 euros persona/any	

Important: *Les inversions realitzades a l'exercici per entitats en règim d'atribució de rendes (societats civils que ens siguen contribuents de l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.)que determinen els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció amb la seua participació en el resultat de l'entitat.*

Article 35 LIS "Deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica"

Important: *s'ha de tindre en compte que, d'acord amb l'establit a l'article 68.2 de la Llei del*

IRPF, als contribuents del IRPF que exercisquen activitats econòmiques li són aplicables les deduccions per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35.1 i 2 de LIS, **amb excepció del disposat en els apartats 2 i 3 de l'article 39 de la LIS,** açò és, no podran, opcionalment, quedar exclosos del límit conjunt del 50 per 100, ni aplicar les esmentades deduccions amb un descompte del 20 per 100 del seu import quan es complisquen determinats requisits ni, finalment, sol·licitar, en cas d'insuficiència de quota, el seu abonament a l'Administració en els termes que determina la LIS.

Les modalitats i aspectes més rellevants a examinar en la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35 de la LIS són els següents:

A. Deducció per activitats d'Investigació i Desenvolupament (art. 35.1 LIS)

Concepte

L'apartat 1.a) de l'article 35 de la LIS considera com **investigació i desenvolupament** que dona dret a practicar esta deducció a les següents activitats:

- La indagació original planificada que perseguisca descobrir nous coneixements i una superior comprensió en l'àmbit científic i tecnològic, i desenvolupament a l'aplicació dels resultats de la investigació o de qualsevol altre tipus de coneixement científic per a la fabricació de nous materials o productes o per al disseny de nous processos o sistemes de producció, així com per a la millora tecnològica substancial de materials, productes, processos o sistemes preexistents.
- La materialització dels nous productes o processos en un pla, esquema o disseny, així com la creació d'un primer prototip no comercialitzable i els projectes de demostració inicial o projectes pilot, sempre que estos no puguen convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.
- El disseny i elaboració del mostrari per al llançament de nous productes. A estos efectes, s'entendrà com a llançament d'un nou producte la seua introducció al mercat i com a nou producte, aquell la novetat del qual siga essencial i no merament formal o accidental.
- La creació, combinació i configuració de programari avançat, mitjançant nous teoremes i algoritmes o sistemes operatius, llenguatges, interfícies i aplicacions destinats a l'elaboració de productes, processos o serveis nous o millorats substancialment.S'assimilarà a este concepte el programari destinat a facilitar l'accés als serveis de la societat de la informació a les persones amb discapacitat, quan es realitze sense fi de lucre.No s'inclouen les activitats habituals o rutinàries relacionades amb el manteniment del programari o les seues actualitzacions menors.

Base de la deducció

La base de la deducció estarà constituïda per l'import de les despeses d'investigació i desenvolupament i, en el seu cas, per les inversions en elements d'immobilitzat material i intangible exclosos els edificis i terrenys.

Es consideraran despeses d'investigació i desenvolupament les realitzades pel contribuent, incloses les amortitzacions dels béns afectes a les esmentades activitats, quan estiguen directament relacionats amb les esmentades activitats i s'apliquen efectivament a la realització d'estes, constant específicament individualitzades per projectes.

La base de la deducció es minorarà en l'import de les subvencions rebudes per al foment de les esmentades activitats i imputables com a ingrés en el període impositiu.

Les despeses d'investigació i desenvolupament que integren la base de la deducció han de correspondre a activitats efectuades a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Igualment tindran la consideració de despeses d'investigació i desenvolupament les quantitats pagades per a la realització de les esmentades activitats a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, per encàrrec del contribuent, individualment o en col·laboració amb altres entitats.

Les inversions s'entendran realitzades quan els elements patrimonials siguen posats en condicions de funcionament.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció són:

- Amb caràcter general el **25 per 100** de les despeses efectuades en el període impositiu per este concepte.

  No obstant això, en el cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats d'investigació i desenvolupament en el període impositiu siguen més grans que la mitjana dels efectuats en els 2 anys anteriors, s'aplicarà el **25 per 100** fins a l'esmentada mitjana, i el **42 per 100** sobre l'excés respecte d'esta.

  A més, es podrà practicar una deducció addicional del **17 per 100** de l'import de les despeses de personal de l'entitat corresponents a investigadors qualificats adscrits en exclusiva a activitats d'investigació i desenvolupament.

- El **8 per 100** de les inversions en elements d'immobilitzat material i intangible, exclosos els edificis i terrenys, sempre que estiguen afectes exclusivament a les activitats d'investigació i desenvolupament.

Així mateix, s'exigix que els elements en què es materialitze la inversió hauran de romandre en el patrimoni del contribuent, tret de pèrdues justificades, fins que complisquen la seua finalitat

específica en les activitats d'investigació i desenvolupament, excepte que la seua vida útil conforme al mètode d'amortització, admés en la lletra a) de l'article 12.1 de la LIS, que s'aplique, fora inferior.

En resum:

Percentatge deducció	Base de deducció
25%	Despeses del període en I+D, fins a la mitjana dels 2 anys anteriors.
42%	Despeses del període en I+D, sobre l'excés respecte de la mitjana dels 2 anys anteriors.
17%	Despeses de personal d'investigadors qualificats de I+D.
8%	Inversions afectes a I+D (excepte edificis i terrenys).

B. Deducció per activitats d'innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)

Concepte d'innovació tecnològica

El concepte de **innovació tecnològica** s'establix en l'apartat 2.a) de l'article 35 de la LIS que ho definix com l'activitat el resultat de la qual siga un avenç tecnològic en l'obtenció de nous productes o processos de producció o millores substancials dels ja existents.Es consideraran nous aquells productes o processos les característiques del qual o aplicacions, des del punt de vista tecnològic, diferisquen substancialment de les existents anteriorment.

Esta activitat inclourà la materialització dels nous productes o processos en un pla, esquema o disseny, la creació d'un primer prototip no comercialitzable, els projectes de demostració inicial o projectes pilot, inclosos els relacionats amb l'animació i els videojocs i els mostraris tèxtils, de la indústria del calçat, de l'adobament, de la marroquineria, del joguet, del moble i de la fusta, sempre que no puguen convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.

Base de la deducció.

La base de la deducció estarà constituïda per l'import de les despeses realitzades pel contribuent quan estiguen directament relacionats amb les activitats d'innovació tecnològica, s'apliquen efectivament a la realització d'estes i consten específicament individualitzades per projectes.

Les despeses d'innovació tecnològica que integren la base de la deducció han de correspondre a activitats efectuades a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Igualment, tindran la consideració de despeses d'innovació tecnològica les quantitats pagades per a la realització de les esmentades activitats a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, per encàrrec del contribuent, individualment o en col·laboració amb altres entitats.

La base de la deducció es minorarà en l'import de les subvencions rebudes per al foment de les esmentades activitats i imputables com a ingrés en el període impositiu.

Percentatge de deducció

En este cas el percentatge de deducció serà de **12 per 100** de les despeses efectuades en el període impositiu per este concepte.

No obstant això, per a les despeses efectuades en projectes iniciats a partir del 25 de juny de 2020 consistents en la realització d'activitats d'innovació tecnològica el resultat de la qual siga un avenç tecnològic en l'obtenció de nous processos de producció a la cadena de valor de la indústria de l'automoció o millores substancials dels ja existents, en la forma que establix l'art. 7 del Reial Decret llei 23/2020, de 23 de juny, a la redacció donada per la disposició final 8.1 del Reial Decret llei 34/2020, de 17 de novembre, s'establix **un increment de la deducció en 38 punts percentuals** (fins al 50 per 100 d'estes despeses). Eixe increment el podran aplicar aquells contribuents que tinguen la consideració de petites i mitjanes empreses d'acord amb el disposat a l'annex I del Reglament (UE) núm. 651/2014 de la Comissió, de 17 de juny de 2014, pel qual es declaren determinades categories d'ajudes compatibles amb el mercat interior en aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat. En el cas de contribuents que no tinguen tal consideració, **l'increment previst serà de 3 punts percentuals**.

Addicionalment, per a l'aplicació de l'increment assenyalat es tindrà en compte el següent:

a) S'hauran de complir les condicions previstes al capítol I i a l'article 29, excepte pel que fa a la base de la deducció, del Reglament (UE) núm. 651/2014 de la Comissió, de 17 de juny de 2014, pel qual es declaren determinades categories d'ajudes compatibles amb el mercat interior en aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat.

b) Serà necessari que l'entitat haja obtingut un informe motivat sobre la qualificació de l'activitat com a innovació tecnològica el resultat de la qual siga un avenç tecnològic en l'obtenció de nous processos o millores substancials dels ja existents, en els termes establits en la lletra a) de l'apartat 4 de l'article 35 del LIS.

C. Exclusions (art. 35.3 LIS) i valoració prèvia de despeses

Exclusions

Normativa: Art. 35.3 LIS

Els supòsits que **no** es consideren activitats d'investigació i desenvolupament **ni** d'innovació tecnològica són els següents:

a. **Les activitats que no impliquen una novetat científica o tecnològica significativa**. En particular, els esforços rutinaris per a millorar la qualitat de productes o processos,

l'adaptació d'un producte o procés de producció ja existent als requisits específics imposats per un client, els canvis periòdics o de temporada, excepte els mostraris tèxtils i de la indústria del calçat, de l'adobament, de la marroquineria, del joguet, del moble i de la fusta, així com les modificacions estètiques o menors de productes ja existents per a diferenciar-los d'altres de similars.

b. **Les activitats de producció industrial i provisió de serveis o de distribució de béns i serveis**. En particular, la planificació de l'activitat productiva: la preparació i l'inici de la producció, incloent el reglatge d'eines i aquelles altres activitats diferents de les referides en els números 1r a 4t de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 35 de la LIS ; la incorporació o modificació d'instal·lacions, màquines, equips i sistemes per a la producció que no estiguen afectats a activitats qualificades com d'investigació i desenvolupament o d'innovació;la solució de problemes tècnics de processos productius interromputs;el control de qualitat i la normalització de productes i processos; la prospecció en matèria de ciències socials i els estudis de mercat; l'establiment de xarxes o instal·lacions per a la comercialització;l'ensinistrament i la formació del personal relacionada amb les esmentades activitats.

c. **L'exploració, sondeig o prospecció de minerals i hidrocarburs**

Valoració prèvia de despeses corresponents a projectes d'investigació científica o d'innovació tecnològica

Normativa: Art. 38 Reglament IS, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol

Les persones o entitats que tinguen el propòsit de realitzar activitats d'investigació científica o d'innovació tecnològica podran sol·licitar a l'Administració tributària la valoració, conforme a les regles de l'Impost sobre Societats i, amb caràcter previ i vinculant, de les despeses corresponents a les esmentades activitats que consideren susceptibles de gaudir d'esta deducció fixant l'esmentat precepte reglamentari el contingut de la sol·licitud i el procediment a seguir.

Article 36 LIS "Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals"

L'article 36 de la LIS regula la deducció inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals distingint en apartats diferenciats entre produccions espanyoles, despeses d'execució d'una producció estrangera a Espanya i despeses realitzades a la producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals.

Estes deduccions s'examinen en els següents apartats:

A. Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques espanyoles (art. 36.1 LIS)

Percentatge de deducció i import màxim de la deducció

Amb efectes des de l'1 de gener de 2020, les inversions en **produccions espanyoles de llargmetratges i curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental**, que permeten la confecció d'un suport físic previ a la seua producció industrial seriada donaran dret al productor a una deducció:

- Del 30 per 100 respecte del primer milió de base de la deducció.
- Del 25 per 100 sobre l'excés de l'esmentat import.

L'import d'esta deducció no podrà ser superior a 10 milions d'euros.

> Tinga's en compte que **fins al 31 de gener de 2021** es considerarà també estrena comercial d'una pel·lícula, sense que esta perda la seua condició de pel·lícula cinematogràfica així que es definix a l'article 4.a) de la Llei 55/2007, de 28 de desembre, l'estrena que es duga a terme a través de serveis de comunicació audiovisual televisiva, així com de serveis de comunicació electrònica que difonguen canals de televisió o de serveis de catàlegs de programes [article 10 del Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6) i l'Ordre CUD/807/2020, de 27 d'agost, que amplia el termini (BOE del 31)].

Base de deducció

La base de la deducció estarà constituïda pel cost total de la producció, així com per les despeses per a l'obtenció de còpies i les despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor fins al límit per a ambdós del 40 per 100 del cost de producció.

Almenys el 50 per 100 de la base de la deducció s'haurà de correspondre amb despeses realitzades en territori espanyol.

En el supòsit d'una coproducció, els imports es determinaran, per a cada coproductor, en funció del seu respectiu percentatge de participació en aquella.

Per a l'aplicació de la deducció establida en este apartat, serà necessari el compliment dels següents requisits:

1. Que la producció obtinga el corresponent certificat de nacionalitat i el certificat que acredite el caràcter cultural en relació amb el seu contingut, la seua vinculació amb la realitat cultural espanyola o la seua contribució a l'enriquiment de la diversitat cultural de les obres cinematogràfiques que s'exhibixen a Espanya, emesos per l'Institut de Cinematografia i de les Arts Audiovisuals, o per l'òrgan corresponent de la Comunitat Autònoma amb

competència en la matèria.

2. Que es lliure una còpia nova i en perfecte estat de la producció a la Filmoteca Espanyola o la filmoteca oficialment reconeguda per la respectiva Comunitat Autònoma.

La deducció prevista en este apartat es generarà en cada període impositiu pel cost de producció incorregut en el mateix, si bé s'aplicarà a partir del període impositiu en què finalitze la producció de l'obra.

No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació, la deducció s'aplicarà a partir del període impositiu en què s'obtinga el certificat de nacionalitat assenyalat en la lletra a') de l'article 36.1 de la LIS.

La base de la deducció es minorarà en l'import de les subvencions rebudes per a finançar les inversions que generen dret a deducció.

En resum:

Percentatge deducció		Import màxim	Base de deducció
30%	Fins a 1 milió €	10 milions € Sense que supere els percentatges que s'indiquen a continuació	Cost total de producció juntament amb despeses d'obtenció de còpies, despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor fins a límit del 40% del cost de producció.
25%	Sobre l'excés d'1 milió €		

Límits

L'import d'esta deducció, conjuntament amb la resta d'ajudes percebudes pel contribuent, no podrà superar el **50 per 100 del cost de producció**. No obstant això, amb efectes 1 de gener de 2020, l'esmentat límit s'eleva fins a:

- El 85 per 100 per als curtmetratges.
- El 80 per 100 per a les produccions dirigides per una persona que no haja dirigit o codirigit més de dos llargmetratges qualificats per a la seua explotació comercial en sales d'exhibició cinematogràfica, el pressupost de producció del qual no en supere 1.500.000 d'euros.
- El 80 per 100 en el cas de les produccions rodades íntegrament a alguna de les llengües cooficials diferents al castellà que es projecten a Espanya en l'esmentat idioma cooficial o subtitulat.
- El 80 per 100 en el cas de produccions dirigides exclusivament per persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 reconegut per l'òrgan competent.
- El 75 per 100 en el cas de produccions realitzades exclusivament per directores.
- El 75 per 100 en el cas de produccions amb un especial valor cultural i artístic que necessiten

un suport excepcional de finançament segons els criteris que s'establisquen mitjançant Ordre Ministerial o en les corresponents convocatòries d'ajudes.

- El 75 per 100 en el cas dels documentals.
- El 75 per 100 en el cas de les obres d'animació el pressupost de producció del qual no en supere 2.500.000 d'euros.
- El 60 per 100 en el cas de produccions transfrontereres finançades per més d'un Estat membre de la Unió Europea i en les que participen productors de més d'un Estat membre.
- El 60 per 100 en el cas de coproduccions internacionals amb països iberoamericans.

B. Deducció per produccions cinematogràfiques estrangeres a Espanya (art. 36.2 LIS)

Els productors registrats en el Registre Administratiu d'Empreses Cinematogràfiques de l'Institut de la Cinematografia i de les Arts Audiovisuals que s'encarreguen de l'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permeten la confecció d'un suport físic previ a la seua producció industrial seriada, tindran dret a la deducció per les despeses realitzades en territori espanyol

Base de deducció

La base de la deducció està constituïda per les següents despeses realitzades en territori espanyol directament relacionades amb la producció:

1. Les despeses de personal creatiu, sempre que tinga residència fiscal a Espanya o en algun Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu, amb el límit de 100.000 euros per persona.
2. Les despeses derivades de la utilització d'indústries tècniques i altres proveïdors.

Percentatges de deducció i import màxim de la deducció

L'import de deducció serà:

a) En general

- Del 30 per 100 respecte del primer milió de base de la deducció.
- Del 25 per 100 sobre l'excés de l'esmentat import

La deducció s'aplicarà sempre que tals despeses realitzades en territori espanyol siguen, almenys, d'1 milió d'euros. No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació l'import de tals despeses s'establix, almenys, en 200.000 euros.

L'import d'esta deducció no podrà ser superior a 10 milions d'euros, per cada producció realitzada.

Així mateix, l'article 36.2 de la LIS també establix que l'import d'esta deducció, conjuntament amb la resta d'ajudes percebudes pel contribuent, **no podrà superar el 50 per 100 del cost de producció**.

b) Quan el productor s'encarregue de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguen inferiors a 1 milió d'euros: Del 30 per 100 de la base de la deducció.

L'import d'esta deducció no podrà superar l'import que establix el Reglament (UE) 1407/2013 de la Comissió, de 18 de desembre de 2013, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea a les ajudes de *"minimis"*.

En resum:

<table>
<tr><th colspan="2">Percentatge deducció</th><th>Import màxim</th><th>Base de deducció</th></tr>
<tr><td>30%</td><td>Quan el productor s'encarregue de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguen inferiors a 1 milió €</td><td>No podrà superar l'import que establix a les ajudes de "minimis" el Reglament (UE) 1407/2013</td><td rowspan="3">Les següents despeses realitzades en territori espanyol directament relacionades amb la producció:

• Les despeses de personal creatiu, sempre que tinga residència fiscal a Espanya o en algun Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu, amb el límit de 100.000 euros per persona.
• Les despeses derivades de la utilització d'indústries tècniques i altres proveïdors.</td></tr>
<tr><td>30%</td><td>Fins a 1 milió € de base de la deducció</td><td rowspan="2">10 milions € per cada producció realitzada
Sense que supere 50% del cost de producció

Requisit: La deducció s'aplicarà sempre que les despeses realitzades en territori espanyol siguen, almenys, d'1 milió €. No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació l'import de tals despeses s'establix, almenys, en 200.000 €.</td></tr>
<tr><td>25%</td><td>Sobre l'excés d'1 milió €</td></tr>
</table>

Límits

Esta deducció **queda exclosa del límit conjunt** (25/50 per 100) **previst l'article 39.1 LIS** per a les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats i, per tant, esta deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera no es computa per al càlcul de l'esmentat límit.

Finalment, tinga's en compte que, en cas d'insuficiència de quota en l'aplicació d'esta deducció de l'article 36.2 de la LIS, la possibilitat de poder sol·licitar el seu abonament a l'Administració que es concedix a l'article 39.3 de la LIS, **no és aplicable al** IRPF, d'acord amb el disposat a l'article 68.2 de la Llei del IRPF

C. Deducció per producció de determinats espectacles en viu (art. 36.3 LIS)

Percentatge de deducció

Les despeses realitzades a la producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals tindran una deducció del 20 per 100.

Base de deducció

La base de la deducció estarà constituïda pels costos directes de caràcter artístic, tècnic i promocional incorreguts en les referides activitats.

Import màxim de la deducció

La deducció generada en cada període impositiu no podrà superar l'import de 500.000 euros per contribuent.

En resum:

Percentatge de deducció	Import màxim	Base de deducció
20%	500.000 € Sense que supere el 80% de les despeses	Costos directes de caràcter artístic, tècnic i promocional incorreguts.

Requisits

Els requisits necessaris per a l'aplicació de la deducció són:

a. Que el contribuent haja obtingut un certificat a l'efecte, en els termes que s'establisquen per Ordre Ministerial, per l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música.

b. Que, dels beneficis obtinguts en el desenvolupament d'estes activitats a l'exercici en el qual es genere el dret a la deducció, el contribuent destine almenys el 50 per 100 a la realització d'activitats que donen dret a l'aplicació de la deducció prevista en este apartat.
El termini per al compliment d'esta obligació serà el comprés entre l'inici de l'exercici en què s'hagen obtingut els referits beneficis i els 4 anys següents al tancament de l'esmentat exercici.

La base d'esta deducció es minorarà en l'import de les subvencions rebudes per a finançar les despeses que generen el dret a la mateixa.

Límit

L'import de la deducció, juntament amb les subvencions percebudes pel contribuent, no podrà superar el 80 per 100 de les esmentades despeses.

Deducció per inversió de beneficis (anterior art. 37 TRLIS)

La disposició transitòria vint-i-quatrena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE de 28 de novembre), establix en el seu apartat 5 que *"Les rendes acollides a **la deducció per inversió de beneficis prevista a l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats**, segons redacció vigent en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015, es regularan per l'en ell establit i en les seues normes de desenvolupament, encara que la inversió i els altres requisits es produïsquen en períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2015".*

A estos efectes, l'esmentat article 37 TRLIS (Text Refós de la Llei de l'Impost sobre Societats) assenyalava en el seu apartat 2 que :*"La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques haurà de realitzar-se en el termini comprés entre l'inici del període impositiu en què s'obtenen els beneficis objecte d'inversió i els dos anys posteriors o, excepcionalment, d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu" i en el seu apartat 3 que "La deducció es practicarà en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectue la inversió".*

D'acord amb l'anterior, per a 2020 els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que, l'any 2020, s'invertisca en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, excepcionalment, d'acord amb un **pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta** del contribuent, poden donar lloc a l'aplicació de la deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, amb les especialitats que establia per a esta deducció l'article 68.2 de la Llei del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2014, si complixen les condicions i requisits que en estes s'exigien.

No obstant això, tinga's en compte que la nova redacció de l'article 68.2.b) de la Llei del IRPF que regula la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que va entrar en vigor l'1 de gener de 2015 afecta als rendiments obtinguts a partir d'eixa data que s'invertisquen entre l'inici del període impositiu en què s'obtenen els rendiments objecte d'inversió i el període impositiu següent.

Article 38 LIS "Deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat"

L'article 38 de la LIS inclou la **deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat**.

Imports deduïbles

Esta deducció determina les següents quantitats deduïbles en funció del grau de discapacitat dels treballadors:

- **9.000 euros** per cada persona/any d'increment de la mitjana de plantilla de treballadors amb discapacitat en un grau igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100, contractats pel contribuent experimentat durant el període impositiu, respecte a la plantilla mitjana de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediat anterior.
- **12.000 euros** per cada persona/any d'increment de la mitjana de plantilla de treballadors, amb les mateixes condicions, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100.

Incompatibilitat

A més, es manté la **incompatibilitat** en el còmput de treballadors contractats entre esta deducció i l'aplicació de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació establida per a les entitats de reduïda dimensió establida a l'article 102 de LIS Vegeu sobre això el Capítol 7.

Article 39.1 LIS (Límit conjunt)

Normativa: Art. 69.2 Llei IRPF i 39 LIS

Els límits de deducció previstos a l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en el IRPF sobre la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles ***[0545]*** y ***[0546]*** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en vivenda habitual (en el cas de contribuents a qui li és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (∑ caselles ***[0547]*** y ***[0548]***; menys ∑ caselles ***[0549]; [0550]*** y ***[0551],*** respectivament).

En relació amb estos límits, l'article 39.1 de la LIS, establix que l'import de les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats (exclosa la deducció per despeses execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a què es referix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a estos límits), aplicades en el període impositiu, **no podran excedir conjuntament del 25 per 100** de la quota abans definida.

No obstant això, l'esmentat límit s'eleva **al 50 per 100** quan l'import de les deduccions per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica previstes a l'article 35 de la LIS, que corresponga a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, excedisca del 10 per 100 de la quota abans definida (açò és, la quota íntegra total del IRPF, minorada en les deduccions per protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial i per inversions en vivenda habitual i en empreses de nova o recent creació).

Quan existisquen saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que siga procedent (25 per 100 o 50 per 100) **s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici**

2020 i als saldos pendents d'exercicis anteriors.

3. Règims especials de deduccions (Programes de suport a esdeveniments d'excepcional interés públic)

3.1. Regulació general i límits

Normativa: Art. 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Delimitació d'esdeveniment d'excepcional interés

L'article 27.1 de la Llei 49/2002 definix als **programes de suport a esdeveniments d'excepcional interés públic** com "el conjunt d'incentius fiscals específics aplicables a les actuacions que es realitzen per a assegurar l'adequat desenvolupament dels esdeveniments que, en el seu cas, es determinen per Llei".

Percentatge i base de deducció

Per la seua part, l'article 27, en el seu apartat 3 establix com a benefici fiscal per als contribuents del IRPF que realitzen activitats econòmiques en règim d'estimació directa la possibilitat de **deduir de la quota íntegra de l'impost el 15 per 100 de les despeses** que, en compliment dels plans i programes d'activitats establits pel consorci o per l'òrgan administratiu corresponent, realitzen en la propaganda i publicitat de projecció plurianual que servisquen directament per a la promoció del respectiu esdeveniment.

> **Nota:** la Resolució de 25 de gener de 2018, de la Direcció General de Tributs, per la qual aprova el Manual d'aplicació dels beneficis fiscals corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interés públic (BOE del 2 de febrer) conté les regles aplicables.

La **base de la deducció** podrà ser el **import total de la despesa realitzada**, sempre que el contingut del suport publicitari es referisca de manera essencial a la divulgació de l'esdeveniment. **En cas contrari**, la base de deducció serà el **25 per 100 de l'esmentada despesa**.

Límits

a) Limite conjunt de les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats:

Esta deducció es computarà **conjuntament** amb les deduccions regulades als articles 35, 36 i 38 de la LIS, als efectes dels límits que establix l'article 39.1 de la LIS .

Estos límits per al conjunt de les deduccions previstos a l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en el IRPF sobre la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles ***[0545]*** y ***[0546]*** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en vivenda habitual (en el cas de contribuents a qui li és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (caselles ***[0545]*** *y* ***[0546];[0549];[0550] y [0551****]).*

En relació amb estos límits, l'article 39.1 de la LIS establix que l'import de les deduccions (exclosa la deducció per despeses execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a què es referix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a estos límits), aplicades en el període impositiu, **no podran excedir conjuntament del 25 per 100 de la quota abans definida**.

No obstant això, l'esmentat límit **s'eleva al 50 per 100 quan l'import de la deducció prevista a l'article 35 de la LIS,** que corresponga a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, **excedisca del 10 per 100 de la quota total de l'impost**, minorada en les deduccions per protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial i per inversions en vivenda habitual i en empreses de nova o recent creació.

Quan existisquen saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que siga procedent (25 per 100 o 50 per 100) s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2020 i als saldos pendents d'exercicis anteriors.

b) Límit addicional

Quant als límits de la deducció, a més del general al qual ens hem referim en l'apartat anterior, l'import d'esta deducció està subjecte a altre addicional que consistix que **no pot excedir del 90 per 100 de les donacions efectuades al consorci, entitats de titularitat pública o entitats** que es referix l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, encarregades de la realització de programes i activitats relacionades amb l'esdeveniment al llarg de tota la durada del programa. **D'aplicar-se les esmentades donacions no podran acollir-se a qualsevol dels incentius fiscals previstos en la Llei 49/2002**.

3.2. Despeses realitzades a l'exercici vinculades a esdeveniments d'excepcional interés publique

Quadre règims especials de deducció (Esdeveniments d'excepcional interés públic vigents a l'exercici)

Règims especials de deducció

Esdeveniments d'excepcional interés públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
“VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”	15 per 100	25/50 per 100
“20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat dAccionistes”		
“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Tòquio el 2020”		
"4a Edició de la Barcelona World Race"		
“V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernando de Magallanes i Juan Sebastián Elcano”		
“Pla de Foment de la Lectura (2017-2020)”		
“Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025”		
“50 Edició del Festival Internacional de Jazz de Barcelona”		
“Campionat Mundial Júnior Handbol Masculí 2019”		
"Campionat Mundial Handbol Femení 2021"		
“Andalusia Valderrama Masters”		
“La Transició: 40 anys de Llibertat d'Expressió”		
“Barcelona Mobile World Capital”		
“Ceuta i la Legió, 100 anys d'unió”		
“Bàdminton World Tour”		
“Nuevas Metes”		
"Barcelona Equestrian Challenge (3a Edició)"		
"Univers Dona II"		
“Logronyo 2021, el nostre V Centenari		
"Centenari Delibes"		
“Any Sant Compostel·là 2021”		
“VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021”		
“Esport Inclusiu”		
"Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base II"		
“Espanya, Capital del Talent Jove”		
“Commemoració del Centenari de la Coronació de Nostra Senyora de la Rosada (1919-2019)”		
“Trasllat de la Imatge de Nostra Senyora de la Rosada des del Llogaret al Poble d'Almonte”		
"Camí Lebaniego"		
"Expo Dubai 2020"		
Malalties “Neurodegeneratives 2020.Any Internacional de la Investigació i Innovació”		
XXV “Aniversari de la Declaració per la UNESCO del Reial Monestir de Santa María de Guadalupe com a Patrimoni de la Humanitat”		

Esdeveniments d'excepcional interés públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
"Vint-i-cinquena sessió de la Conferència de les Parts de la Convenció Marc de Nacions Unides sobre el Canvi Climàtic (COP25), quinzena sessió de la Conferència de les Parts en qualitat de Reunió de les Parts del Protocol de Kyoto (COP-MOP15) i la segona sessió de la Conferència de les Parts com a Reunió de les Parts de l'Acord de París (CMA2) i cinquanta-unena reunió dels Òrgans Subsidiaris de la Convenció, tant de l'Òrgan Subsidiari d'Assessorament Científic i Tecnològic (SBSTA) com de l'Òrgan Subsidiari d'Implementació (SBI)"		
"Automobile Barcelona 2019"		
“Pla Berlanga”		
“Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del Llibre de Fráncfort el 2021”		
“Pla de Foment de l'òpera al Carrer del Teatre Real”		
“175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu”		
"Gran Premi d'Espanya de Fórmula 1"		

Important: *les inversions realitzades a l'exercici per entitats en règim d'atribució de rendes (societats civils que ens siguen contribuents de l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.) que determinen els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció amb la seua participació en el resultat de l'entitat.*

Regulació específica de cada esdeveniment

Amb la finalitat d'incentivar la participació privada en la celebració de determinats esdeveniments d'excepcional interés públic, a l'exercici 2020 poden acollir-se als règims especials de deduccions les inversions i despeses realitzades a l'esmentat exercici que estiguen vinculats als següents esdeveniments:

- **“VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”**, establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) i modificat per la disposició final trentena cuarta.Dos de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat dAccionistes”**, establit en la disposició addicional cinquantena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) i modificat per la disposició final quaranta-unena.Un de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).

- **“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Tòquio el 2020”**, establit per la disposició final primera del Reial Decret llei 3/2017, de 17 de febrer, pel que es modifica la Llei Orgànica 3/2013, de 20 de juny, de protecció de la salut de l'esportista i lluita contra el dopatge en l'activitat esportiva, i s'adapta a les modificacions introduïdes pel Codi Mundial Antidopatge de 2015 (BOE del 18).
- **“4a Edició de la Barcelona World Race”**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017(BOE del 28) i modificada per la disposició final quaranta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernando de Magallanes i Juan Sebastián Elcano”**, establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28) i modificat per la disposició final quarantena segunda.Cuatro de Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Pla de Foment de la Lectura (2017-2020)”**, establit en la disposició addicional setanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025”**, establit en la disposició addicional huitanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“50 Edició del Festival Internacional de Jazz de Barcelona”**, establit en la disposició addicional setanta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Campionat Mundial Júnior Handbol Masculí 2019”** establit en la disposició addicional setanta-quatrena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Andalusia Valderrama Masters”** establit en la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“La Transició:40 anys de Llibertat d'Expressió”** establit en la disposició addicional setanta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Barcelona Mobile World Capital”** establit en la disposició addicional setanta-huitena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Ceuta i la Legió, 100 anys d'unió”** establit en la disposició addicional setanta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Campionat Mundial Handbol Femení 2021”** establit en la disposició addicional setanta-cinquena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Nuevas Metes”** establit en la disposició addicional huitanta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).

- **“Barcelona Equestrian Challenge (3a Edició)”** establit en la disposició addicional huitanta-tresena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Univers Dona II”** establit en la disposició addicional huitanta-quatrena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Logronyo 2021, el nostre V Centenari”** establit en la disposició addicional huitanta-cinquena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Centenari Delibes"**establit en la disposició addicional huitanta-sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Any Sant Compostel·là 2021”** establit en la disposició addicional huitanta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021”** establit en la disposició addicional huitanta-huitena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Esport Inclusiu”** establit en la disposició addicional huitanta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Pla 2020 de Suport a l'Esport Base II"**, establit en la disposició addicional norantena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Espanya, Capital del Talent Jove”** establit en la disposició addicional noranta-unena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Commemoració del Centenari de la Coronació de Nostra Senyora de la Rosada (1919-2019)”** establit en la disposició addicional noranta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Trasllat de la Imatge de Nostra Senyora de la Rosada des del Llogaret al Poble d'Almonte”** establit en la disposició addicional noranta-tresena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Camí Lebaniego"** establit en la disposició addicional noranta-quatrena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Expo Dubai 2020"** establit en la disposició addicional noranta-sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **Malalties “Neurodegeneratives 2020.Any Internacional de la Investigació i Innovació”** establit en la disposició addicional noranta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **XXV “Aniversari de la Declaració per la UNESCO (Organització de les Nacions Unides per a l'Educació) del Reial Monestir de Santa María de Guadalupe com a Patrimoni de la Humanitat”** establit en la disposició addicional noranta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- "**Vint-i-cinquena sessió de la Conferència de les Parts de la Convenció Marc de Nacions**

Unides sobre el Canvi Climàtic (COP25), quinzena sessió de la Conferència de les Parts en qualitat de Reunió de les Parts del Protocol de Kyoto (COP-MOP15) i la segona sessió de la Conferència de les Parts com a Reunió de les Parts de l'Acord de París (CMA2) i cinquanta-unena reunió dels Òrgans Subsidiaris de la Convenció, tant de l'Òrgan Subsidiari d'Assessorament Científic i Tecnològic (SBSTA) com de l'Òrgan Subsidiari d'Implementació (SBI)"Establit a l'article 1 del Reial Decret llei 15/2019, de 8 de novembre, pel que s'adopten mesurades urgents per a l'organització a Espanya de la XXV Conferència de Nacions Unides sobre el Canvi Climàtic (BOE de l'11).

- **"Automobile Barcelona 2019"** establit en la disposició addicional centena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Pla Berlanga”** establit en la disposició addicional segona del Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- “**Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del Llibre de Fráncfort el 2021”** establit en la disposició addicional quarta del Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel que s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“Pla de Foment de l'òpera al Carrer del Teatre Real”** establit en la disposició addicional cinquena del Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel que s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu”** establit en la disposició addicional sisena del Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel que s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **"Gran Premi d'Espanya de Fórmula 1"** establit per la disposició addicional tercera del Reial Decret llei 26/2020, de 7 de juliol, de mesures de reactivació econòmica per a fer front a l'impacte del Covid-19 en els àmbits de transports i habitatge (BOE del 8).

> ***Important:*** *la certificació de l'adequació de les despeses realitzades als objectius i plans de cada un dels programes anteriorment assenyalats serà competència del respectiu consorci o òrgan administratiu, conforme al disposat a l'article 27.2.b) de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).*

3.3. Saldos pendents d'aplicació de programes de suport finalitzats anteriorment a 1 de gener de 2020

Important: *tinga's en compte que tret de "Pla Berlanga", "Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del Llibre de Fráncfort el 2021", "Pla de Foment de l'òpera al Carrer del Teatre Real", "175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu", la resta dels règims especials van iniciar la seua vigència en els exercicis 2015, 2016, 2017, 2018 i 2019 encara que mantinguen la mateixa el 2020, per la qual cosa al costat de les deduccions despeses realitzades a l'exercici 2020 poden quedar saldos pendents d'aplicar de tals règims d'exercicis anteriors.*

Les quantitats corresponents a les deduccions per inversions i despeses realitzades vinculades a esdeveniments d'excepcional interés públic que no puguen ser deduïdes en el període impositiu podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 15 anys immediats i successius, i el còmput dels terminis per a l'aplicació de les deduccions podrà diferir-se en els termes previstos a l'article 39.1 de l'actual Llei de l'Impost sobre Societats.

Per esta raó, malgrat haver finalitzat la seua vigència anteriorment a l'inici del present exercici, encara resulta aplicable la deducció corresponent als saldos pendents que corresponguen als següents règims especials:

- **"XV Jocs de la Mediterrània.Almeria 2005"** establit en la disposició addicional sisena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).
- **"IV Centenari del Quixot"** establit en la disposició addicional vintena de la Llei 62/2003.
- **"Copa Amèrica 2007"** establit en la disposició addicional trenta-quatrena de la Llei 62/2003, el desenvolupament reglamentari de la qual es conté al Reial Decret 2146/2004, de 5 de novembre (BOE del 6).
- **"Salamanca 2005.Plaça Major d'Europa"** establit a l'article quinzé de la Llei 4/2004, de 29 de desembre, de modificació de taxes i de beneficis fiscals d'esdeveniments d'excepcional interés públic (BOE del 30).
- **"Galícia 2005.Volta al Món a Espelma"** establit a l'article disseté de l'esmentada Llei 4/2004.
- **"Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Pequín el 2008"** establit a l'article dinové de la Llei 4/2004.
- **"Any Lebaniego 2006"** establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 30/2005, de 29 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2006 (BOE del 30).
- **"EXPO Saragossa 2008"** establida en la disposició addicional cinquanta-sisena de l'esmentada Llei 30/2005, de 29 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2006.
- **"Alacant 2008.Volta al Món a Espelma"** establit en la disposició addicional quinzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29).
- **"Barcelona World Race"** establit en la disposició addicional setzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29).
- **"Any Jubilar de Guadalupe"** establit en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29) i disposició addicional trentena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27).
- **"33a Copa de l'Amèrica"** establit en la disposició addicional trenta-unena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27).
- **"Guadalquivir Riu d'Història"** establit en la disposició addicional trenta-dosena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27) i disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **“Commemoració del Bicentenari de la Constitució de 1812”** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27) i en la disposició final onzena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Londres 2012”** establit en la disposició addicional cinquantena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- “**Any Sant Xacobeo 2010”** establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **“IX Centenari de Sant Domingo de la Calzada i de l'Any Jubilar Calceatense”** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **“Caravaca Jubilar 2010”** establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **“Any Internacional per a la Investigació en Alzheimer i malalties neurodegeneratives relacionades:Alzheimer Internacional 2011”** establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **“Any Hernandiano.Oriola 2010”** establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **“Centenari de la Costa Brava”** establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **“Symposium Conmemorativo del 90 Aniversari del Saló Internacional de l'Automòbil de Barcelona 2009”** establit en la disposició final primera de la Llei 4/2008, de 23 de desembre (BOE del 25).
- **“Misteri de Elx”** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Any Jubilar de Guadalupe 2010”** establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Jornades Mundials de la joventut 2011”** establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Commemoració del Mil·lenni de la fundació del Regne de Granada”**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Solar Decathlon Europe 2010 i 2012”** establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Volta al món a Espelma, Alacant 2011”** establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24), amb la modificació introduïda per la disposició addicional tercera de la Llei 31/2011, de 4 d'octubre (BOE del 5).
- **“Google Lunar X Prize”** establit en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **V centenari del naixement en Trujillo de Francisco de Orellana, descobridor de l'Amazones “2011:ANY ORELLANA”** establit en la disposició addicional cinquantena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **Campionat del Món de Bàsquet de Seleccions Nacionals en Categoria Absoluta “Mundobasket 2014”**, establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **“Campionat del Món d'Handbol Absolut Masculí de 2013”**, establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).

- **“Tricentenari de la Biblioteca Nacional d'Espanya”** establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **“IV Centenari de la mort del pintor Doménico Theotocópuli, conegut com a El Greco”**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23) i en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“VIII Centenari de la Catedral de Santiago de Compostel·la”** establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23) i en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Vitòria-Gasteiz Capital Verd Europea 2012”**, establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- “**Campionat del Món d'Espelma (ISAF (Institut de Ciències de la Salut i l'Activitat Física)) Santander 2014”**, establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“L'Arbre és Vida”**, establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **IV Centenari de les relacions d'Espanya i el Japó a través del programa d'activitats de l'“Any d'Espanya al Japó”**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Patrimoni Jove i 4t Fòrum Juvenil Iberoamericà del Patrimoni Mundial”**, establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Programa Universiada de Invierno de Granada 2015”**, establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final dihuitena de la de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Campionat del Món de Ciclisme a la Carretera Ponferrada 2014”**, establit en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final segona de la Llei 13/2014, de 14 de juliol, de transformació del Fons per al Finançament dels Pagaments a Proveïdors (BOE del 15).
- **“Creació del Centre de Categoria 2 UNESCO a Espanya, dedicat a l'Art Rupestre i Patrimoni Mundial”** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Barcelona World Jumping Challenge”**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Campionat del Món de Natació Barcelona 2013”**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Barcelona Mobile World Capital”**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“40é aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)”** establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **Campionat del Món de Tir Olímpic “Les Gabias 2014**”, establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“500 anys de Butlla Papal”**, establit en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“2012 Any de les Cultures, la Pau i la Llibertat”** establit en la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei

2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **"Any de la Neurociència"** establit en la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Commemoratiu del VIII Centenari de la Batalla de les Navas de Tolosa (1212) i del V de la conquesta, annexió i incorporació de Navarra al regne de Castella (1512)"** establit en la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Any Sant Jubilar Marià 2012-2013 a Almonte (Huelva)"**, establit en la disposició addicional setanta-huitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"2014 Any Internacional de la Dieta Mediterrània"**, establit en la disposició addicional huitantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Candidatura de Madrid 2020"**, establit en la disposició addicional dissetena del Reial Decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14).
- **"3a edició de la Barcelona World Race"**, establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de "Rio de Janeiro 2016"**, establit en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **Actes de celebració del "VIII Centenari de la Peregrinació de San Francisco d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)"**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **"V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar l'any 2015"**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **"Any Ginebró Serra 2013"**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **Volta al món a espelma "Alacant 2014"**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **"Any Sant Jubilar Marià 2013-2014 en la Real Il·lustre i Fervorosa Germandat i Confraria de Natzarens de Nostra Senyora del Rosari, Nostre Padre Jesús de la Sentència i María Santísima de la Esperanza Macarena a la ciutat de Sevilla"**, establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **"Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016"** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **"Expo Milà 2015"** establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **"Campionat del Món d'Escalada 2014, Gijón"** establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **"Campionat del Món de Patinatge Artístic Reus 2014"**, establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **"Madrid Horse Week"** establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **"III Centenari de la Reial Acadèmia Espanyola"** establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **"La Corunya 2015- 120 anys després"** establit en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), modificada per disposició addicional novena del Reial Decret llei 8/2014, de 4 de juliol, d'aprovació de mesures urgents per al

creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 5).

- **“IV Centenari de la segona part d'El Quijote”** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“World Challenge LFP/85.º Aniversari de la Lliga”** establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Jocs de la Mediterrània de 2018”,** establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26) i modificat per la disposició final vint-i-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Seixanta Edició del Festival Internacional de Teatre Clàssic de Mèrida”**, establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Any de la Biotecnologia a Espanya”** establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Pla Director per a la recuperació del Patrimoni Cultural de Lorca”**, establit en la disposició addicional tretzena de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència.(BOE del 17).
- **"200 Aniversari del Teatre Real i el Vinté Aniversari de la reobertura del Teatre Real”**, establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) i modificat per la disposició final vint-i-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes”**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Programa Jerez, Capital mundial del Motociclisme”**, establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- o **“Cantàbria 2017, Liébana Año Jubilar**”, establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) i modificat per la disposició final trentena cuarta.Tres de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- o **“Programa Univers Dona**”, establit en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) i modificat per la disposició final vint-i-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial”**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) i modificat per la disposició final vint-i-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Trobada Mundial en Las Estrellas (EME) 2017”**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Barcelona Mobile World Capital”**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum”**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“ORC Barcelona World Championship 2015”**, establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Barcelona Equestrian Challenge”**, establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

- **“Women's Hockey World League Round 3 Events 2015”**, establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Centenari de la Reial Federació Andalusa de Futbol 2015”**, establit en la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Fòrum Iberoamericà de Ciutats”**, establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Pla Decenni Málaga Cultura Innovadora 2025”,** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“XX Aniversari de la Declaració de Conca com a Ciutat Patrimoni de la Humanitat”**, establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) i modificat per la disposició final trenta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Campionats del Món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017”**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“II Centenari del Museu Nacional del Prat”**, establit en la disposició addicional quaranta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat dAccionistes”**, establit en la disposició addicional cinquantena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) i modificat per la disposició final quaranta-unena. Un de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Vint-i-cinqué aniversari del Museu Thyssen-Bornemisza”,** establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Campionat d'Europa de Waterpolo Barcelona 2018**”, establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Centenari del naixement de Camilo José Cela”,** establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) i modificat per la disposició final trenta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“2017:Any de la retina a Espanya”**, establit en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Caravaca de la Cruz 2017.Any Jubilar”,** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base”,** establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“2150 aniversari de Numancia”**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“V Centenari de la mort de Fernando el Católico”**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“525 Aniversari del Descobriment d'Amèrica en Pals de la Frontera (Huelva)”,** establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"Prevenció de l'Obesitat. Alleugerix la teua vida”**, establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) i modificat per la disposició final quarantena primera.Dos de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).

- **“75 Aniversari de William Martin;El llegat anglés”,** establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **Esdeveniment de l'eixida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a espelma “Alacant 2017”,** establit en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“25 Aniversari de la Casa Amèrica”**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“World Roller Games Barcelona 2019”**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Madrid Horse Week 17/19”**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“La Lliga World Challenge”,** establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“25 aniversari de la declaració per la Unesco de Mèrida com a Patrimoni de la Humanitat“**, establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28) i modificat per la disposició final quarantena segunda.Cinco de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“Campionats del Món de Canoa 2019”**, establit en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“250 Aniversari del Fur de Població de 1767 i Fundació de les Noves Poblacions de Sierra Morena i Andalusia”**, establit en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“IV Centenari del naixement de Bartolomé Esteban Murillo”**, establit en la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Numancia 2017”,** establit en la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“PHotoEspaña.20 aniversari”,** establit en la disposició addicional setantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“IV Centenari de la Plaça Major de Madrid”**, establit en la disposició addicional setanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28)
- **“XXX Aniversari de la Declaració de Toledo com a Ciutat Patrimoni de la Humanitat”,** establit en la disposició addicional setanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“VII Centenari de l'Arxiu de la Corona d'Aragó”**, establit en la disposició addicional setanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Lorca, Aula de la Història”**, establit en la disposició addicional setanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"Pla 2020 de Suport als Nous Creadors Cinematogràfics i a la conservació i difusió de la història del cinema espanyol”**, establit en la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“40 Aniversari del Festival Internacional de Teatre Clàssic d'Almagro”**, establit en la disposició addicional setanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28) i modificat per la disposició final quarantena segunda.Seis de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **“I Centenari de la Llei de Parcs Nacionals de 1916”**, establit en la disposició addicional setanta-huitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Terol 2017.800 Anys dels Amants”,** establit en la disposició addicional huitanta-dosena de la Llei 3/2017, de

27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

- **Beneficis fiscals aplicables al "I Centenari del Parc Nacional d'Ordesa i Muntanya Perdut"**, establit en la disposició addicional setanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28) i modificat per la disposició final quarantena segunda.Siete de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Beneficis fiscals aplicables al "I Centenari del Parc Nacional dels Pics d'Europa"**, establit en la disposició addicional huitantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28) i modificat per la disposició final quarantena segunda.Ocho de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"75é Aniversari de l'Escola Diplomàtica"**, establit en la disposició addicional huitanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"40 Aniversari de la Constitució Espanyola"**, establit en la disposició addicional huitanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"50° aniversari de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya"**, establit en la disposició addicional huitanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"Beneficis fiscals aplicables al 50 aniversari de la Universitat Autònoma de Madrid",** establit en la disposició addicional huitanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"Any Hernandiano 2017",** establit en la disposició addicional huitanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"Centenaris del Reial Lloc de Covadonga"**, establit en la disposició addicional setanta-tresena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Campionat del Món de Triatló Multiesport Pontevedra 2019"** establit en la disposició addicional huitantena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Bàdminton World Tour"** establit en la disposició addicional huitanta-unena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Any Europeu del Patrimoni Cultural (2018)"** establit en la disposició addicional noranta-cinquena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
- **"Camí de la Creu de Caravaca"** establit en la disposició addicional noranta-huitena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).

Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques

Aspectes a tindre en compte per a la seua aplicació

1. Contribuents que poden aplicar la deducció

Poden aplicar esta deducció els contribuents del IRPF que realitzen activitats econòmiques i que complisquen els requisits per a ser considerats com a entitat de reduïda dimensió, a l'exercici en què s'obtinguen els rendiments objecte d'inversió.

Vegeu el concepte d'entitat de reduïda dimensió que es comenta al Capítol 7.

2. Objecte i base de la deducció

Donaran dret a la deducció els **rendiments nets d'activitats econòmiques dels exercicis 2019 o del 2020 que s'invertisquen el 2020** en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

A estos efectes s'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'invertisca una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que corresponga a tals rendiments, sense que en cap cas la mateixa quantia puga entendre's invertida en més d'un actiu.

La base de la deducció serà la quantia invertida, açò és, la part de la base liquidable general positiva del període impositiu corresponent als rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu objecte d'inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries.

3. Termini per a realitzar la inversió

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'haurà de realitzar en el període impositiu en què s'obtinguen els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent.

> El dret a l'aplicació de la deducció es produirà en el període impositiu en què es realitza la inversió, si bé, estarà condicionat a l'afectació de l'element patrimonial a l'activitat econòmica dins del termini d'inversió.

La inversió s'entendrà efectuada en la data que es produïsca la posada a disposició dels elements patrimonials, fins i tot en el supòsit d'elements patrimonials que siguen objecte dels contractes d'arrendament financer a què es referix l'apartat 1 de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit.No obstant això, en este últim cas, la deducció estarà condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

> La posada a disposició dels elements patrimonials ha de ser entesa com a disponibilitat de la cosa objecte del contracte, açò és, el lliurament de la mateixa que constituïx la manera d'adquisició del domini per part de l'adquirent.

La deducció es practicarà en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectue la inversió.

4. Percentatge de deducció

- 5 per 100, amb caràcter general
- 2,5 per 100, en els següents casos:

a) Si a l'exercici en el qual es van obtindre els rendiments reinvertits es va aplicar la reducció del 20 per 100 del rendiment net positiu declarat, prevista a l'article 32.3 de la Llei del IRPF

per als contribuents que inicien l'exercici d'una activitat econòmica i determinen el rendiment net de la mateixa conforme al mètode d'estimació directa.

b) Si els rendiments reinvertits van originar el dret a la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla de l'article 68.4 de la Llei del IRPF a l'exercici en què es van obtindre.

Resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 si a l'exercici en el qual es van obtindre els rendiments reinvertits no es va aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla, ni la reducció de l'article 32.3 de la Llei del IRPF, encara que l'esmentada deducció o reducció s'aplique a l'exercici següent (exercici de la inversió).

5.Límits

L'import de la deducció no podrà excedir de la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en què es van obtindre els rendiments nets d'activitats econòmiques.

Quan s'aplique la deducció el 2020 com a conseqüència de la inversió dels rendiments nets obtinguts el 2019 i en este últim període s'haja optat per la tributació conjunta, el límit de la quota anteriorment citat serà el que corresponga al contribuent que realitza la inversió.

6. Permanència en el patrimoni del contribuent elements patrimonials objecte d'inversió

Els elements patrimonials objecte d'inversió hauran de romandre en funcionament en el patrimoni del contribuent, tret de pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la seua vida útil de resultar inferior.

La transmissió dels elements patrimonials objecte de la inversió abans de l'acabament del termini de temps exigit de manteniment, determinarà la pèrdua de la deducció i, per tant, l'import de l'esmentada deducció ha d'ingressar-se en la liquidació del període impositiu en què es manifesta l'incompliment, juntament amb els interessos de demora, que corresponguen.

No obstant això, no es perdrà la deducció si es produïx la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de l'acabament del termini assenyalat en el paràgraf anterior i s'invertix l'import obtingut o el valor net comptable, si fora menor, en els termes establits per a tindre dret a esta deducció.

En relació amb este requisit, l'entitat compta amb un termini de dos anys des de l'inici del període impositiu en què es produïx la transmissió fins a l'acabament del període impositiu següent, per a efectuar la inversió.

7. Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, en relació amb els mateixos béns amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries, i amb la Reserva per a inversions en les Canàries regulada a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

Exemple: Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques

Senyor P.H.V. és titular d'una activitat econòmica el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

Durant 2020 complix els requisits per a ser considerada entitat de reduïda dimensió i obté uns rendiments nets de l'activitat per import de 45.000 euros, sent la base liquidable general de l'exercici que es correspon amb eixos rendiments de 43.200 euros i la suma de la seua quota íntegra estatal i autonòmica de 10.673 euros.

El 5 de setembre de 2020 amb els rendiments obtinguts a l'exercici adquirix maquinària nova per a la seua empresa per un import de 25.000 euros que li és lliurada el novembre d'eixe any.

Determinar l'import de la deducció per inversió.

Solució:

Rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici 2020: 45.000

Quantitat invertida el 2020 (1) = 25.000

Base de la deducció (quantitat invertida amb el límit de 43.200) (2) = 25.000

Import de la deducció: (25.000 x 5%) (3) = 1.250

Límit màxim de l'import (suma de la seua quota íntegra estatal i autonòmica) = 10.673

Notes a l'exemple:

(1) L'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2020 que s'invertixen en elements nous afectes es farà constar a la casella ***[0833]*** de l'annex A.4) de la declaració.(Tornar)

(2) És l'import amb dret a deducció amb el límit de la base liquidable general positiva del 2020 que corresponga a tals rendiments i es consignarà a la casella ***[0834]*** de l'annex A.4) de la declaració.(Tornar)

(3) L'import de la deducció no excedix de la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica de l'exercici 2020 pel que, en este cas, es consignarà en la seua totalitat a la casella ***[0835]*** de l'annex A.4) de la declaració.(Tornar)

Atenció: *a l'annex A.4) de la declaració, es farà constar a la casella* ***[0830]*** *l'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2019 que s'invertixen el 2020 en elements nous afectes i en les caselles* ***[0831]*** *y* ***[0832]****, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció. D'igual manera quan es tracte de rendiment obtinguts en el 2020 que s'invertixen en eixe mateix exercici en elements nous afectes, es consignarà el seu import a la casella* ***[0833]*** *i a les caselles* ***[0834]*** *y* ***[0835]****, respectivament, l'import amb*

dret a deducció i l'import de la deducció.

Règim especial de les inversions empresarials en les Canàries

1. Deduccions per inversions en les Canàries

Quadre: Deducció per inversions en les Canàries

Les inversions que romanguen a l'arxipèleg canari, realitzades per persones físiques que desenvolupen activitats econòmiques a les Canàries, podran acollir-se al Règim General de deduccions previst en la Llei de l'Impost sobre Societats amb els percentatges i límits específics assenyalats en el quadre següent:

> ***Important:*** *esta deducció és incompatible amb la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques.*

Modalitats d'inversions		Percentatge de deducció	Límit conjunt
Per inversions en activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35 LIS):	En investigació i desenvolupament (art. 35.1 LIS)	45/75,6/28 per 100 37 per 100 (addicional)	60 per 100 o 90 per 100, en general per a les Canàries 70 per 100 o 100 per 100 (per a illes de La Palma, La Gomera i El Hierro) (1)
	En innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)	45 per 100	
Per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36 LIS):	En produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals (art. 36.1 LIS)	54/45 per 100	
	En produccions estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals -per despeses d'execució realitzades en territori espanyol- (art. 36.2 LIS)	54/45 per 100 (exclosa del límit conjunt)	
	En espectacles en viu d'arts escèniques i musicals -Per despeses de producció i exhibició- (art. 36.3 LIS)	40 per 100	
Per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (art. 38 LIS)		11.700/15.600 euros persona/any	
Per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental [art. 27 bis.1.a) Llei 19/1994]		15/10 per 100	25 per 100 o 50 per 100
Per despeses de propaganda i publicitat [art. 27 bis.1.b) Llei 19/1994]			
Per inversions en adquisició d'actius fixos		25 per 100	50 per 100

Modalitats d'inversions	Percentatge de deducció	Límit conjunt
		individual i 70 per 100 conjunt 60 per 100 individual i 80 per 100 conjunt (per a illes de La Palma, La Gomera i El Hierro) (2)

Notes:

(1) Per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro els límits conjunts (del 60 per 100 o 90 per 100) s'eleven, respectivament, al 70 per 100 i al 100 per 100, quan la normativa comunitària d'ajudes d'estat així ho permeta i es tracte d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes.(Tornar)

(2) Per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro els límits conjunts del 50 per 100 (individual) i del 70 per 100 (conjunt) s'eleven al 60 per 100 i 80 per 100, respectivament, quan la normativa comunitària d'ajudes d'estat així ho permeta i es tracte d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes.(Tornar)

A. Deduccions de la Llei de l'Impost sobre Societats aplicables a les Canàries

Normativa: Art. 94 i 94 bis de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries.

Les següents deduccions previstes en la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (d'ara endavant LIS) són aplicables a les Canàries amb increments en els percentatges de deducció corresponents o en les quanties fixades, així com respecte al límit màxim conjunt aplicable.

Aplicació a les Canàries de les deduccions dels articles 35 i 36 LIS

Normativa: Art. 94 Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal

L'aplicació a les inversions empresarials realitzades a les Canàries de les deduccions dels articles 35 i 36 del LIS amb percentatges incrementats troba el seu fonament en el disposat a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny. L'esmentat article 94 de la Llei 20/1991 estable l'aplicació del règim general de deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, amb uns percentatges de deducció incrementats, sempre que la inversió es realitzara i romanga

a les Canàries.

No obstant això, per al supòsit en què este règim general de deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978 fora suprimit es va ordenar per la **disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, de 6 de juliol**, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries que es mantinguera la seua aplicació futura a les Illes Canàries, mentre no s'establisca un sistema substitutori equivalent, conforme a la normativa vigent en el moment de la supressió.

Com a conseqüència de l'anterior els percentatges de deducció incrementats de l'article 94 de la Llei 20/1991 només s'apliquen sobre el nou sistema de deduccions establit al Capítol IV del Títol VI del LIS, allà on siga equivalent amb les deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978. Açò és, en les deduccions dels articles 35 i 36. del LIS.

a. Percentatges de deducció

D'acord amb l'article 94.1.a) Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries (BOE del 8) els tipus aplicables sobre les inversions realitzades seran superiors en un 80 per 100 als del règim general, amb un diferencial mínim de 20 punts percentuals.

No obstant això, existix una excepció ja que d'acord amb l'establit en la disposició addicional tretzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, afegida, amb efectes des d'1 de gener de 2015, pel Reial Decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 20) s'ha de tindre en compte que el percentatge de la deducció per activitats de **innovació tecnològica** que es realitzen a les Canàries i complisquen els criteris establits en l'apartat 2 de l'article 35 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, **serà del 45 per 100**, sense que li resulte d'aplicació el disposat a l'article 94.1.a) de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries.

Per tant, els percentatges aplicables i la base deducció en cada una de les deduccions dels articles 35 i 36 de la LIS són:

Modalitats d'inversió	Percentatge	Base de deducció	
Deducció per activitats de I+D (art. 35.1 LIS)	45 per 100	Despeses del període en I+D, fins a la mitjana dels 2 anys anteriors	
	75,6 per 100	Despeses del període en I+D, sobre l'excés respecte de la mitjana dels 2 anys anteriors	
	37 per 100 (addicional)	Despeses de personal d'investigadors qualificats de I+D	
	28 per 100	Inversions afectes a I+D (excepte edificis i terrenys).	
Deducció per activitats d'innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)	45 per 100	Despeses del període en Innovació tecnològica.	
Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques	54 per 100	Fins a 1 milió €	Cost total de producció juntament amb despeses d'obtenció de còpies, despeses de publicitat i

Modalitats d'inversió	Percentatge	Base de deducció	
espanyoles (art. 36.1 LIS)	45 per 100	Sobre l'excés d'1 milió €	promoció a càrrec de productor fins al límit del 40% del cost de producció. Tindre en compte l'import màxim establit D.A.14ª Llei 19/1994: 5,4 milions €
Deducció per produccions cinematogràfiques estrangeres a Espanya (art. 36.2 LIS)	54 per 100	Fins a 1millón €	Despeses realitzades a Espanya directament relacionades amb la producció, sempre que siguen almenys de 1millón €. Tindre en compte l'establit en la D.A.14ª Llei 19/1994: • Importe màxim de la deducció per deduccions realitzades a les Canàries: 5,4 milions € • Importe mínim en cas d'execució de serveis de postproducció o animació en una producció estrangera: 200.000 €
	45 per 100	Sobre l'excés d'1 milió €	
Deducció per producció de determinats espectacles en viu (art. 36.3 LIS)	40 per 100	Costos directes Import mínim de 900.000 € en cas de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals	

b. Requisits i condicions per a l'aplicació de les deduccions

Respecte als requisits i condicions determinants de l'aplicació d'estes deduccions del LIS (articles 35, 36 del LIS) el seu comentari es conté en este Capítol en l'apartat relatiu al quadre del Règim general de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'Impost sobre Societats.

c. Límits específics de les deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals realitzades a les Canàries

Sense perjudici de l'anterior, respecte a l'article 36 del LIS ha de tindre's en compte que la disposició addicional catorzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, establix els següents límits específics per a les deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals realitzades a les Canàries:

- Imports màxims:

- L'import de la deducció per inversions en produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental de l'article 36.1 del LIS no podrà ser superior a 5,4 milions d'euros quan es tracte de produccions realitzades a les Canàries.
- L'import de la deducció per despeses realitzades en territori espanyol per produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals de l'article 36.2 del LIS

el seu import no podrà ser superior a 5,4 milions d'euros quan es tracte de despeses realitzades a les Canàries.

- Imports mínims:

- S'establix un import mínim de 200.000 euros quan es tracte de despeses realitzades a les Canàries en cas d'execució de serveis de postproducció o animació en una producció estrangera (article 36.2 LIS) i
- Import mínim de 900.000 euros en cas de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (article 36.3 LIS).

Aplicació a les Canàries de la deducció de l'article 38 LIS

Normativa: Art. 94 bis de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries

Pel que es referix a la deducció per treballadors amb discapacitat de l'article 38 del LIS la seua aplicació a les Canàries és conseqüència de l'article 94 bis de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries afegit, amb efectes 7 de novembre de 2018, per l'article Dos de la Llei 8/2018, de 5 de novembre, per la qual es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 6).

L'esmentat article 94 bis de la Llei 20/1991 establix que les entitats que contracten un treballador per a realitzar la seua activitat a les Canàries tindran dret al gaudi dels beneficis fiscals que per creació d'ocupació s'establisquen per la normativa fiscal conforme als requisits que en ella s'establisquen, incrementant-los en un 30 per 100.

a. Quantia de la deducció

Les quanties deduïbles previstes a l'article 38 de la LIS s'incrementen en un 30 per 100.

Per tant:

Modalitats d'inversions	Quanties deduïbles
Deducció de l'article 38 LIS	11.700 € Por cada persona/any d'increment de la mitjana de la plantilla amb discapacitat ≥33% i <65%
	15.600 € Por cada persona/any d'increment de la mitjana de la plantilla amb discapacitat ≥ 65%

b. Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

Respecte als requisits i condicions determinants de l'aplicació d'esta deducció de l'article 38

del LIS el seu comentari es conté en este Capítol en l'apartat relatiu al quadre del Règim general de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'Impost sobre Societats

Deduccions no aplicades a l'exercici per insuficiència de quota

Normativa: Disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Amb efectes 1 de gener de 2015, la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994 ha sigut modificada pel Reial Decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 20) per a establir que les quantitats no deduïdes (inclosos els saldos de les deduccions pendents d'aplicació a 1 de gener de 2015) es podran aplicar, respectant els límits que els resulten d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 15 anys immediats i successius.

Límit conjunt de les deduccions dels articles 35, 36 i 38 LIS a les Canàries

- **Límit conjunt general: 60 per 100 o al 90 per 100**

  D'acord amb l'article 94.1.b) Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, el límit conjunt sobre la quota serà sempre superior en un 80 per 100 al que es fixe en el règim general, amb un diferencial mínim de 35 punts percentuals.

  Per tant, els límits conjunts de l'article 39.1 LIS s'eleven al **60 per 100 o al 90 per 100.**

  En conseqüència, les deduccions per inversions dels articles 35, 36 i 38 LIS, aplicades a les Canàries en el període impositiu, no podran excedir conjuntament del 60 per 100 de la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles ***[0545]*** y ***[0546]*** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en vivenda habitual (en el cas de contribuents a qui li és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (∑ caselles ***[0547]*** y ***[0548]***; menys ∑ caselles ***[0549]; [0550]*** y ***[0551],*** respectivament). No obstant això, s'elevarà al 90 per 100 quan l'import de les deduccions dels articles 35 i 36 excedisca del 10 per 100 de l'esmentada quota.

- **Limite conjunt per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro: 70 per 100 o al 100 per 100**

  No obstant això, a partir de l'exercici 2019 per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro,

el límit mínim del 80 per 100 s'incrementarà al 100 per 100 i el diferencial mínim passarà a 45 punts percentuals quan la normativa comunitària d'ajudes d'estat així ho permeta i es tracte d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes d'acord amb la qual cosa establix l'article 1.Cuarenta i un de la Llei 8/2018, de 5 de novembre, per la qual es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 6]. En conseqüència, en estos casos, per a les **illes de La Palma, La Gomera i El Hierro** els límits conjunts (del 60 per 100 o 90 per 100) s'eleven, respectivament, al **70 per 100 i al 100 per 100**.

L'aplicació del límit del 90 per 100 (del 100 per 100 per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro) està condicionada al compliment dels requisits exigits per al límit del 50 per 100 que es comenta en parlar del límit conjunt en el règim general de deducció per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'Impost sobre Societats d'este Capítol.

L'aplicació dels límits previstos per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro en aquells casos en els quals el contribuent també genere deduccions en altres territoris de les Canàries haurà d'atendre simultàniament **a les següents regles:**

1. Les deduccions generades a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro hauran de respectar el seu propi límit millorat (70/100 per 100). Igualment, les deduccions generades en la resta del territori canari també hauran de respectar el seu propi límit millorat (60/90 per 100).
2. En cas que existisquen tant deduccions a les tres illes esmentades (La Palma, La Gomera i El Hierro) com en la resta del territori canari, el límit màxim **per a ambdós tipus** de deduccions serà el superior, és a dir, el límit millorat de les tres illes (70/100 per 100).
3. En el supòsit que es presenten deduccions a les tres illes esmentades i en la resta del territori canari, estes últimes **no podran** beneficiar-se del límit incrementat de les tres illes.

- **Aplicació del límit conjunt**

  Finalment assenyalar que este límit conjunt sobre la quota **és independent** del que corresponga per les inversions acollides al Règim General de deduccions del LIS i als Règims de suport a esdeveniments d'excepcional interés públic recollits a l'annex A.3) de la declaració.

B. Deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat

Normativa: article 27 bis de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim

Econòmic i Fiscal de les Canàries

Inclou dues deduccions:

1.Deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental

És aplicable pels contribuents que realitzen activitats econòmiques a les Canàries quan realitzen inversions destinades a la constitució de filials o establiments permanents al Marroc, Mauritània, Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd.

a) Percentatges de la deducció:

El 15 per 100 de les inversions en el cas que l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior siga igual o inferior a 10 milions d'euros i amb una plantilla mitjana en l'esmentat període inferior a 50 persones.

> Si el període impositiu immediat anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net de la xifra de negocis s'elevarà a l'any.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció:

- Les filials o establiments permanents que es constituïsquen en el Marroc, Mauritània, el Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd han de realitzar activitats econòmiques en els esmentats territoris en el termini d'1 any des del moment de la inversió.
- L'entitat que realitze la inversió per si sola o conjuntament amb altres entitats amb domicili fiscal a les Canàries ha d'ostentar un percentatge de participació en el capital o en els fons propis de la filial de, almenys, el 50 per cent.
- La inversió ha de mantindre's durant un termini de, almenys, 3 anys.
- La deducció s'aplicarà en el període impositiu en què s'inicie l'activitat econòmica i estarà condicionada a un increment de la plantilla mitjana a les Canàries del contribuent en eixe període impositiu respecte de la plantilla mitja existent en el període impositiu anterior i al manteniment de l'esmentat increment durant un termini de 3 anys.

2. Deducció per despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual

És aplicable pels contribuents que realitzen activitats econòmiques a les Canàries pels imports satisfets en concepte de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual.

a) Percentatges de la deducció:

- El 15 per 100 de l'import satisfet per estes despeses de propaganda i publicitat en el cas que l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior siga igual o inferior a 10 milions d'euros i amb una plantilla mitjana en l'esmentat període inferior a 50 persones,
- El 10 per 100 de l'import satisfet per estes despeses de propaganda i publicitat quan l'import

net de la xifra de negocis no excedisca de 50 milions d'euros i la plantilla mitjana siga inferior a 250 persones.

Si el període impositiu immediat anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net de la xifra de negocis s'elevarà a l'any.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció:

Ha de tractar-se de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual per a llançament de productes, d'obertura i prospecció de mercats a l'estranger i de concurrència a fires, exposicions i manifestacions anàlogues incloent en este cas les celebrades a Espanya amb caràcter internacional.

3. Límit conjunt de la deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat: 25 per 100 o 50 per 100

La deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat de l'article 27 bis de la Llei 19/1994 si està sotmesa als límits establits a l'article 39.1 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats del 25 o 50 per 100 sobre la quota.

C. Deducció per Inversions en adquisició d'actius fixos

Normativa:Art. 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries.

La deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material és la regulada en la disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats amb els percentatges incrementats i altres especialitats que establix l'article 94 de la Llei 20/1991para Canàries.

La raó de mantindre la seua aplicació és que l'esmentada deducció, que s'incloïa en el règim general de deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978 de 27 de desembre, no figura actualment entre les deduccions per inversions del Capítol IV del Títol VI del LIS, per la qual cosa, d'acord amb disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994 a què abans ens referim, en no haver-hi una deducció equivalent en el LIS actual, es contínua aplicant l'esmentada deducció conforme a la normativa vigent en el moment de la seua supressió.En este cas d'acord amb la disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats que derogue i va substituir a la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats.

a. Actius fixos nous

Els contribuents poden deduir de la quota íntegra el 25 per 100 de l'import de les inversions en elements nous de l'immobilitzat material, exclosos els terrenys, afectes al desenvolupament de

l'activitat econòmica que siguen posats a disposició del contribuent dins de l'esmentat període impositiu.

> D'acord amb l'article 94.1.a) Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries (BOE del 8) els tipus aplicables sobre les inversions realitzades seran superiors en un 80 per 100 als del règim general, amb un diferencial mínim de 20 punts percentuals.

Es podran acollir a esta deducció les inversions realitzades en règim d'arrendament financer, a excepció dels edificis.

b. Actius fixos utilitzats

Així mateix, els contribuents poden deduir de la quota íntegra el 25 per 100 de l'import de les inversions per a l'adquisició de l'element d'actiu fix utilitzat, que no haguera gaudit anteriorment d'esta deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material.

Els actius fixos utilitzats que donen de dret a deducció han de pertànyer a alguna de les següents categories (Reial Decret 241/1992):

- Maquinària, instal·lacions i utillatge.
- Equips per a processos d'informació.
- Elements de transport interior i exterior, exclosos els vehicles susceptibles d'ús propi per persones vinculades directament o indirectament a l'empresa

Per a tindre de dret a esta deducció, l'adquisició de l'element d'actiu fix utilitzat ha d'a de suposar una evident millora tecnològica per a l'empresa, havent d'acreditar-se esta circumstància, en cas de comprovació o investigació de la situació tributària del contribuent, mitjançant la justificació que l'element objecte de la deducció produirà o ha produït algun dels següents efectes:

- Disminució del cost de producció unitari del bé o servei.
- Millora de la qualitat del bé o servei.

c. Base de la deducció

La base de la deducció serà el preu d'adquisició o cost de producció.

d. Manteniment de la inversió

Serà requisit per al gaudi de la deducció per inversions que els elements romanguen en funcionament en l'empresa del mateix contribuent durant cinc anys, excepte que la seua vida útil conforme al mètode d'amortització que s'aplique siga inferior.

c. Justificació

El contribuent haurà de conservar a disposició de l'Administració Tributària certificació expedida

pel transmitent en la qual es faça constar que l'element objecte de la transmissió no ha gaudit anteriorment de la deducció per inversions ni del règim del Fons de Previsió per a Inversions.

d. Deduccions no aplicades per insuficiència de quota

Com a conseqüència que les Canàries continuen aplicant la deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material s'ha de tindre en compte que, igual com en la resta de les modalitats de deduccions per inversió, les quantitats no deduïdes per este concepte (inclosos els saldos de les deduccions pendents d'aplicació a 1 de gener de 2015) es podran aplicar, respectant els límits que els resulten d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 15 anys immediats i successius.

e. Límits

El contribuent podrà deduir-se l'import de la deducció per inversions en actius fixos nous a les Canàries que procedisca tant de períodes impositius anteriors que estiguen pendents d'aplicació com del mateix període impositiu, amb un doble límit:

a. **Un límit individual del 50 per 100** de l'esmentada quota.

   A eixos efectes indicar que el límit per a esta deducció, segons l'apartat 7 de la disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, era del 15 per 100 de la quota íntegra més el diferencial mínim de 35 punts percentuals que establix l'article 94 de Llei 20/1991.

   Este límit individual del 50 per 100 s'aplica tant a la deducció generada en el mateix període impositiu com a les procedents de períodes impositius anteriors.I, en el cas del qual existisca un import de la deducció pendent, procedent de períodes anteriors, este es podrà aplicar tenint en compte, a més, el límit conjunt del 70 per 100 a què ens referim a continuació.

b. **Un límit conjunt del 70 per 100**, que es determina per aplicació del disposat en l'apartat 4 de la disposició transitòria onzena de la Llei 43/1995.

   L'esmentat apartat 4 de la disposició transitòria onzena de la Llei 43/1995 fixa un límit conjunt del 35 per 100 més el diferencial mínim de 35 punts percentuals que establix l'article 94 de Llei 20/1991.

El límit de la deducció per inversions en les Canàries en actius fixos nous s'aplica, d'acord amb la Resolució del TEAC de 9 d'abril de 2015, dictada en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri, **sobre la totalitat de la quota íntegra** i no únicament sobre la part de la mateixa que corresponga a rendiments de les activitats econòmiques desenvolupades a les Canàries.

> ***Atenció:*** *en el cas de les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro, els procentajes del 50*

per 100 (individual) i del 70 per 100 (conjunt) s'eleven al 60 per 100 (individual) i 80 per 100 (conjunt), respectivament.

2.Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries

Normativa: Art. 26 i disposició addicional onzena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Quantia de la deducció

El 50 per 100 de la part de la quota íntegra minorada, en el seu cas, en l'import de la deducció per la Reserva per a Inversions en les Canàries, en la part que proporcionalment corresponga als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries pels beneficiaris de la deducció, sense perjudici dels **límits establits en l'ordenació comunitària que li puguen afectar**.

> A estos efectes, per als períodes impositius iniciats a partir de 7 de novembre de 2018 i després de la modificació efectuada per l'article 3 de Llei 8/2018, de 5 de novembre, per la qual es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, la disposició addicional segona del Reial Decret llei 15/2014, de 19 de novembre, establix que amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'aplicació d'esta bonificació, així com la dels beneficis fiscals que tinguen la consideració d'ajudes regionals al funcionament (Llibre II i article 94 de la Llei 20/1991, Llei de la Comunitat Autònoma de Canàries, 4/2014, de 26 de juny, article 27 i Títol V de la Llei 19/1994, i disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, de 27 de desembre), així com les ajudes al transport de mercaderies compreses en l'àmbit del Reial Decret 362/2009, de 20 de març i de l'Ordre de 31 de juliol de 2009 del Conseller d'Obres Públiques i Transports del Govern de les Canàries, estaran **subjectes al límit del 30 per 100 del volum de negocis anual del beneficiari obtingut a les Illes Canàries.**

Als efectes per al càlcul dels rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries, s'ha de tindre en compte que formaran part dels mateixos:

a. Els imports de les ajudes derivades del règim específic de proveïment, establit en virtut de l'article 3.1.a) del Reglament (UE) núm. 228/2013 del Parlament Europeu i del Consell,
b. Els imports de les ajudes als productors derivades del Programa Comunitari de Suport a les Produccions Agràries de les Canàries, establides en virtut de l'article 3.1.b) del Reglament (UE) núm. 228/2013 del Parlament Europeu i del Consell.

L'Organisme Pagador de tals fons certificarà a l'Administració tributària competent l'import o imports de les ajudes percebudes pel productor procedents de les mesures de suport previstes en el paràgraf anterior.

Requisits

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits:

- Que els béns corporals produïts a les Canàries deriven de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, sempre que, en este últim cas, la pesca d'altura es desembarque als ports canaris i es manipule o transforme en l'arxipèleg.
- Que els contribuents estiguen domiciliats a les Canàries.Si els contribuents estan domiciliats en altres territoris, s'han de dedicar a la producció dels béns anteriorment assenyalats a les Canàries mitjançant sucursal o establiment permanent.
- Que determinen els seus rendiments en règim d'estimació directa.
- Que els rendiments nets amb dret a bonificació siguen positius.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que la bonificació regulada a l'article 26 de la Llei 19/1994, no és d'aplicació als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries, propis d'activitats de construcció naval, fibres sintètiques, indústria de l'automòbil, siderúrgia i indústria del carbó.*

3. Deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries

Normativa: Art. 27 i disposició addicional onzena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

a) Quantia i límits de la deducció

Normativa: Art. 27.15 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

Quantia de la deducció

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques en estimació directa tindran dret a una deducció en la quota íntegra pels rendiments nets d'explotació que es destinen a la reserva per a inversions, sempre que estos provinguen d'activitats econòmiques realitzades mitjançant establiments situats a les Canàries.

La quantia d'esta deducció és variable i es determina aplicant el tipus de gravamen general (suma dels tipus de gravamen general general i autonòmic, caselles ***[0534]*** y ***[0535***] de la declaració) a les dotacions dels rendiments nets d'explotació de l'exercici que es destinen a la Reserva per a inversions en les Canàries, prevista a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

Vegeu també el Reial Decret 1758/2007, de 28 de desembre, pel que s'aprova el Reglament de desenvolupament de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, en matèries referents als incentius fiscals en la imposició indirecta, la reserva per a inversions en les Canàries i la Zona especial canària (BOE de 16 de gener de 2008).

Important: *no podrà acollir-se al règim de la Reserva per a Inversions en les Canàries establit a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, la part del benefici obtingut a l'exercici d'activitats pròpies de la construcció naval, fibres sintètiques, indústria de l'automòbil, siderúrgia i indústria del carbó.*

Límits de la deducció

L'import d'esta deducció no podrà excedir del **80 per 100** de la part de la quota íntegra que proporcionalment corresponga a la quantia dels rendiments nets d'explotació que provinguen d'establiments situats a les Canàries.

En tributació conjunta el límit màxim de la deducció **s'aplica individualment a cadascun dels cònjuges**, si ambdós tingueren dret a la deducció, sense que com a resultat d'esta aplicació puga resultar una deducció superior al 80 per 100 de la quota íntegra.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

Normativa: Art. 27, apartats 3 a 14 i disposició transitòria huitena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Per a l'aplicació d'esta deducció s'han de complir els requisits que a continuació es comenten:

- **Que el contribuent determine els rendiments nets de la seua activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa** i que els esmentats rendiments provinguen d'activitats realitzades mitjançant establiments situats a les Canàries.
- **Que la Reserva per a Inversions figure comptabilitzada de forma separada**, i que no es dispose d'ella en tant que els béns en què s'haja materialitzat hagen de romandre en l'empresa.
- **Que les quantitats destinades a l'esmentada reserva es materialitzen en el termini màxim de tres anys**, explicats des de la data de meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha dotat la mateixa, tret d'en el cas de dotacions amb beneficis obtinguts en períodes impositius iniciats l'any 2016 que s'amplia un any més (a quatre anys).

Novetat: *pels greus efectes que la pandèmia ha produït en la realització de les inversions i els resultats econòmics l'any 2020, el Reial Decret llei 39/2020, de 29 de*

desembre, de mesures financeres de suport social i econòmic i de compliment de l'execució de sentències, introduïx una nova disposició transitòria huitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per a ampliar este termini que fixa l'article 27.4 de la Llei 19/1994 en un any més per a inversions en les Canàries dotada amb beneficis obtinguts en períodes impositius iniciats l'any 2016.

- Que dita **materialització** es realitza en la realització d'alguna de les inversions que es detallen en el **article 27.4 de la Llei 19/1994** (BOE del 30).

  Les inversions que es detallen a l'article 27.4 de la Llei 19/1994 s'examinen en el seu apartat específic "Inversions on s'ha de materialitzar les quantitats destinades a la RIC "D'este Capítol

- **Que els elements patrimonials en què es materialitze la inversió estiguen situats o siguen rebuts a l'arxipèleg canari,** que siguen utilitzats en el mateix, que estiguen afectes i siguen necessaris per al desenvolupament de les activitats econòmiques del contribuent, tret d'en el cas dels que contribuïsquen a la millora i protecció del medi ambient canari. Inversions que es detallen a l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

  L'article 27.5 de la Llei 19/1994 determina a tal efecte quins elements s'entendran situats i utilitzats a l'arxipèleg.

- **Que els actius** en què s'haja materialitzat la reserva per a inversions relacionats en les lletres A i C de l'article 27.4 de la Llei 29/1994, així com els adquirits en virtut del disposat en la lletra D de l'esmentat apartat 4 de l'article 27, **romanguen en funcionament en l'empresa del mateix contribuent durant cinc anys com a mínim**, sense ser objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per al seu ús. Quan la seua permanència fora inferior a l'esmentat període, no es considerarà incomplit este requisit quan es procedisca a l'adquisició d'un altre element patrimonial que el substituïsca pel seu valor net comptable, anteriorment o en el termini de 6 mesos des de la seua baixa en el balanç que reunisca els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció i que romanga en funcionament durant el temps necessari per a completar l'esmentat període. En el cas d'adquisició de terra, el termini serà de deu anys.

  Els contribuents que es dediquen a l'activitat econòmica d'arrendament o cessió a tercers per al seu ús d'immobilitzat podran gaudir de la reserva per a inversions, sempre que no existisca vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris dels esmentats béns, en els termes definits a l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, ni es tracte d'operacions d'arrendament financer.

  Tractant-se d'arrendament de béns immobles, a més de les condicions previstes en el

paràgraf anterior, s'hauran de complir els requisits establits en el quart paràgraf de l'apartat 8 de l'article 27 de l'esmentada Llei 19/1994, de 6 de juliol

A efectes del còmput del termini de manteniment s'ha de tindre en compte que, per a les inversions de l'article 27.4. A) i C), s'entendrà produïda la materialització, fins i tot en els casos de l'adquisició mitjançant arrendament financer, en el moment en què els actius entren en funcionament.

Important: *l'article únic.Uno del Reial Decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 20)* ***va derogar l'apartat 10*** *de l'article 27 de la Llei 19/1994, pel que ja no és necessari que el contribuent presente per via telemàtica el pla d'inversió dins dels terminis de declaració de l'impost en el qual es practique la deducció corresponent a la reserva per a inversions en les Canàries i a través del formulari que figurava a la pàgina de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet*

Incompliment dels requisits

Normativa: Art. 27.16 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

La disposició de la reserva per a inversions anteriorment a l'acabament del termini de manteniment de la inversió o per a inversions diferents de les previstes en l'apartat 4 d'este article, així com l'incompliment de qualsevol altre dels requisits establits en este article, tret del requisit de la seua comptabilització separada i de la informació que sobre el RIC ha de constar la memòria dels comptes anuals, donarà lloc a què el contribuent procedisca a la integració, en la base imposable del IRPF de l'exercici en què ocorregueren estes circumstàncies, de les quantitats que al seu dia van donar lloc a la reducció d'aquella o a la deducció d'esta, sense perjudici de les sancions que resulten procedents.

En el cas de l'incompliment de l'obligació de l'exercici de l'opció de compra prevista als contractes d'arrendament financer, la integració en la base imposable tindrà lloc a l'exercici en el qual contractualment estiguera previst que esta s'haguera d'haver exercitat.

Es liquidaran interessos de demora en els termes previstos en la Llei 58/2003 i en la seua normativa de desenvolupament

c) Inversions on s'han de materialitzar les quantitats destinades a la RIC

Normativa: Art. 27.4 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Les quantitats destinades a la reserva d'inversions en les Canàries s'hauran de materialitzar en alguna de les següents inversions:

- **Article 27.4.A: Inversions inicials** consistents, entre altres, en l'adquisició d'elements patrimonials nous de l'actiu fix material o immaterial com a conseqüència de:

  - La creació d'un establiment.

  - L'ampliació d'un establiment.

  - La diversificació de l'activitat d'un establiment per a l'elaboració de nous productes.

  - La transformació substancial en el procés de producció d'un establiment.

  En cap cas, no es podrà materialitzar la reserva per a inversions en les Canàries en l'adquisició d'immobles destinats a habitatges amb finalitats turístiques.

  També tenen la consideració d'inicials les inversions a terra, edificat o, no sempre que complisquen els requisits establits en l'esmentat precepte legal.

  Quan es tracte de contribuents que complisquen les condicions de l'article 101 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats per a ser considerats entitats de reduïda dimensió, en el període impositiu en què s'obté el benefici amb càrrec que es dota la reserva, la inversió podrà consistir en l'adquisició d'elements utilitzats de l'immobilitzat, sempre que els béns adquirits no s'hagen beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions en les Canàries, Tratándose de terra, s'hauran de complir en tot cas les condicions previstes en esta lletra A de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- **Article 27.4.B: Creació de llocs de treball** relacionada de forma directa amb les inversions previstes en la lletra A), que es produïsca d'aquí a un període de sis mesos a comptar des de la data d'entrada en funcionament de l'esmentada inversió i complisquen determinats requisits d'increment de plantilla.

- **Article 27.4.B bis: Creació de llocs de treball** efectuada en el període impositiu que no puga ser considerada com a inversió inicial per no reunir algun dels requisits establits en la lletra B de l'article 27, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions a la Reserva efectuades pel contribuent en el període impositiu.

- **Article 27.4.C: Adquisició d'elements patrimonials** de l'actiu fix material o intangible que no puga ser considerada com a cap inversió inicial per no reunir de les condicions establides en la lletra A) anterior, així com la inversió en actius que contribuïsquen a la millora i protecció del medi ambient al territori canari, així com aquelles despeses d'investigació i desenvolupament que reglamentàriament es determinen.

  En cap cas, no es podrà materialitzar la reserva per a inversions en les Canàries en

l'adquisició d'immobles destinats a habitatges amb finalitats turístiques

- **Article 27.4.D: La subscripció dels següents títols:**

  1. Accions o participacions en el capital emeses per societats com a conseqüència de la seua constitució o ampliació de capital que desenvolupen a l'arxipèleg la seua activitat, sempre que es complisquen els requisits establits en l'esmentat precepte legal.

  2. Accions o participacions en el capital emeses per entitats de la Zona Especial Canària com a conseqüència de la seua constitució o ampliació de capital, sempre que es complisquen els requisits i condicions legalment establits.

  3. Qualsevol instrument financer emés per entitats financeres sempre que els fons captats per tal de materialitzar la Reserva siguen destinats al finançament a les Canàries de projectes privats, les inversions dels quals siguen aptes d'acord amb el regulat en este article, sempre que les emissions estiguen supervisades pel Govern de les Canàries, i compten amb un informe vinculant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

  4. Títols valors de deute públic de la Comunitat Autònoma de Canàries, de les Corporacions Locals canàries o de les seues empreses públiques o Organismes autònoms, sempre que la mateixa es destine a finançar inversions en infraestructura i equipament o de millora i protecció del medi ambient al territori canari, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades a cada exercici.

  5. Títols valors emesos per organismes públics que procedisquen a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interés públic per a les Administracions Públiques a les Canàries, quan el finançament obtingut amb l'esmentada emissió es destine de forma exclusiva a tal construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades a cada exercici.

  6. Títols valors emesos per entitats que procedisquen a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interés públic per a les Administracions Públiques a les Canàries, una vegada obtinguda la corresponent concessió administrativa o títol administratiu habitant, quan el finançament obtingut amb l'esmentada emissió es destine de forma exclusiva a tal construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades a cada exercici i en els termes que es prevegen reglamentàriament. L'emissió dels corresponents títols valors estarà subjecta a autorització administrativa prèvia per part de l'Administració competent per a l'atorgament del corresponent títol administratiu habitant.

Nota: *tinga en compte que els apartats 2, 4.A) i C), 5, 8 i 12 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, es van modificar, per als períodes impositius que s'inicien a partir del 7 de novembre de 2018, per l'article uno.Treinta i quatre de la Llei 8/2018, de 5 de novembre, per la que es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim*

Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 20).

d) Incompatibilitats

Esta deducció **és incompatible, per als mateixos béns i despeses**, amb les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats de l'article 68.2 de la Llei IRPF, i amb la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries.

Tractant-se de **actius utilitzats i de terra, estos no podran haver-se beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions en les Canàries**, per dotacions que s'hagueren realitzat amb beneficis de períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2007 ni de les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats regulades en la Llei de l'Impost sobre Societats, ni de la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991. Es considerarà apta la inversió que recaiga en actius utilitzats que només parcialment s'hagueren beneficiat del règim de la reserva per a inversions en les Canàries en la part proporcional corresponent.

e) Inversions anticipades de futures dotacions

Normativa: Art. 27.11 i disposició transitòria octava.2 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

D'acord amb l'establit a l'article 27.11 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, els contribuents poden dur a terme inversions anticipades, que es consideraran com a materialització de la reserva per a inversions que es dote amb càrrec a beneficis obtinguts en el període impositiu **en el que es realitza la inversió o en els tres posteriors**, sempre que es complisquen els restants requisits exigits en el mateix.

No obstant això, el termini serà de quatre anys (en comptes de tres anys) per a les inversions anticipades materialitzades el 2017.

Les esmentades dotacions hauran de realitzar-se amb càrrec a beneficis obtinguts **fins al 31 de desembre de 2021**.

L'esmentada materialització i el seu sistema de finançament es comunicarà conjuntament amb la declaració del IRPF del període impositiu en què es realitzen les inversions anticipades.

Novetat: *el Reial Decret llei 39/2020, de 29 de desembre, de mesures financeres de suport*

social i econòmic i de compliment de l'execució de sentències, introduïx una nova disposició transitòria huitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per a ampliar en un any (de tres a quatre anys) el termini per a la dotació a l'esmentada reserva relativa a les inversions anticipades realitzades el 2017 i considerades com a materialització de la mateixa, pels greus efectes que la pandèmia ha produït en la realització de les inversions i els resultats econòmics l'any 2020.

f) Informació a subministrar en la declaració del IRPF

El termini **màxim** per a materialitzar la reserva per inversions en les Canàries és de tres anys, en virtut del disposat a l'article 27.4 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, redacció donada pel Reial Decret Llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

Este termini de tres anys s'ha d'explicar des de la data de la meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què es produïx la dotació (comptabilització) de la reserva i l'esmentada dotació en el cas de les persones físiques pot ser:

- al tancament de l'exercici comptable el 31 de desembre de cada any.
- a l'exercici següent al d'obtenció del benefici.

L'anterior determina que les persones físiques comptaran amb un termini efectiu per a materialitzar la RIC de tres o cuatros anys, en funció de quan hagen realitzat l'assentament comptable de la dotació de la reserva (al tancament de l'exercici o a l'exercici següent).A esta dualitat (que no succeïx en el cas de Sociedades) respon el disseny del model de IRPF.

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades el 2020 de la reserva per a inversions en les Canàries corresponent als exercicis 2016 a 2020 i inversions anticipades de futures dotacions se subministrarà d'acord amb el desglossament contingut en l'epígraf corresponent de l'annex A.2) de la declaració de la següent forma:

Dotacions i materialitzacions efectuades el 2020

- Caselles ***[0733], [0735], [0738], [0742] y [0746]***.
  S'indicarà l'import de les dotacions corresponents a rendiments obtinguts a les Canàries als exercicis els 2016 a 2020 que hagen sigut destinats al RIC.

- Caselles ***[0734] [0789], [0792], [0794] y [0802]***
  S'indicarà l'any de la dotació (2016 a 2020) que, tal com hem comentat abans, podrà ser al tancament de l'exercici en el qual s'han obtingut els rendiments nets d'explotació o a l'exercici següent.

- Caselles ***[0777], [0736], [0739], [0743] y [0747].***
  S'indicarà l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en les lletres A, B, B bis i D 1r de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles ***[0778], [0737], [0740], [0744] y [0748].***
  S'indicarà l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en les lletres C i D 2n a 6é de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles ***[0829], [0790], [0741], [0745] y [0749].***
  S'indicarà l'import de cada una de les dotacions prèviament declarades que es trobe pendent de materialitzar a 31 de desembre de 2020.

  > ***Covid-19:*** *s'ha de tindre en compte que el Reial Decret llei 39/2020, de 29 de desembre, de mesures financeres de suport social i econòmic i de compliment de l'execució de sentències, introduïx una nova disposició transitòria huitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de Canàries, per a ampliar en un any els terminis per a efectuar la materialització de la reserva per a inversions en les Canàries dotada amb beneficis obtinguts l'any 2016 i la dotació a l'esmentada reserva relativa a les inversions anticipades realitzades el 2017 i considerades com a materialització de la mateixa, pels greus efectes que la pandèmia ha produït en la realització de les inversions i els resultats econòmics l'any 2020.Per això s'ha incorporat en el model la casella* ***[0829].***

  Sense perjudici de l'anterior, s'ha de tindre en compte que la casella ***[0790]*** es podrà complimentar a més quan la reserva per a inversions obtinguda amb càrrec a beneficis de l'exercici 2016 es va dotar comptablement el 2017.

Inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries, efectuades el 2020.

La informació s'efectuarà d'acord amb el següent desglossament:

- Casella ***[0750].***
  S'indicarà l'import de les inversions efectuades el 2020 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes a l'article 27.4.A, B, B bis i D 1r, Llei 19/1994.

- Casella ***[0751].***
  S'indicarà l'import de les inversions efectuades el 2020 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes a l'article 27.4.C i D 2n a 6é, Llei 19/1994.

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

Normativa:Arts.68.2 i 69.2 Llei IRPF

Quan es tracte de contribuents que exercisquen activitats econòmiques i determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'Impost sobre Societats només els seran d'aplicació quan així s'establisca reglamentàriament tenint en compte les característiques i obligacions formals de l'esmentat mètode.

Durant l'exercici 2020 no s'ha establit reglamentàriament l'aplicació de cap d'estos incentius.

Deduccions per donatius i altres aportacions

Normativa:Arts. 68.3, 69.1 Llei IRPF; 69.2 Reglament

Donatius realitzats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Normativa: Art. 68.3.a) Llei IRPF i Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

En general, donatius i donacions Entidades beneficiàries del mecenatge

1. Entitats beneficiàries del mecenatge

Normativa:Vegen-se els articles 2 i 16 i les disposicions addicionals cinquena, sisena, setena, huitena, novena, dècima, dihuitena i dinovena Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

Donen de dret a la deducció els donatius, les donacions i aportacions realitzats pel contribuent a qualsevol de les entitats que a continuació es relacionen:

a. Les fundacions i les associacions declarades d'utilitat pública, incloses en l'àmbit d'aplicació

de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

b. Les organitzacions no governamentals de desenvolupament a què es referix la Llei 23/1998, de 7 de juliol, de Cooperació Internacional per al Desenvolupament sempre que tinguen la forma jurídica de Fundació o Associació.

c. Les delegacions de fundacions estrangeres inscrites en el Registre de Fundacions.

d. Les federacions esportives espanyoles, les federacions esportives territorials d'àmbit autonòmic integrades a aquelles, el Comité Olímpic Espanyol i el Comité Paralímpic Espanyol.

e. Les federacions i associacions de les entitats sense fins lucratius a què es referixen els paràgrafs anteriors.

f. L'Estat, les Comunitats Autònomes i les Entitats Locals, així com els Organismes autònoms de l'Estat i les entitats autònomes de caràcter anàleg de les Comunitats Autònomes i de les Entitats Locals.

g. Les universitats públiques i els col·legis majors adscrits a les mateixes.

h. L'Institut Cervantes.

i. L'Institut Ramón Llull i les altres institucions amb finalitats anàlogues de les Comunitats Autònomes amb llengua oficial pròpia.

j. Els Organismes Públics d'Investigació dependents de l'Administració General de l'Estat.

k. La Creu Roja Espanyola i l'Organització Nacional de Cecs Españoles.

l. L'Obra Pía de los Santos Lugares.

m. Els consorcis Casa d'Amèrica, Casa d'Àsia, “Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània” i el Museu Nacional d'Art de Catalunya.

n. Les fundacions pròpies d'entitats religioses inscrites en el Registre d'Entitats Religioses que complisquen els requisits de les entitats sense fins lucratius establits en la Llei 49/2002.

o. Les entitats de l'Església Catòlica contemplades als articles IV i V del Acuerdo sobre Assumptes Econòmics subscrit entre l'Estat espanyol i la Santa Seu i les entitats d'altres esglésies, confessions o comunitats religioses, que tinguen subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

p. L'Institut d'Espanya i les Reials Acadèmies integrades al mateix, així com de les institucions de les Comunitats Autònomes que tinguen finalitats anàlogues als de la Reial Acadèmia Espanyola.

q. El Museu Nacional del Prat.

r. El Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia.

2. Conceptes deduïbles i base de la deducció

Normativa: Vegen-se els articles 17 i 18 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal

de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

Les modalitats de donacions que donen de dret a la deducció i la base de la mateixa són les següents:

- **Donatius dineraris**. La base de la deducció està constituïda per l'import del donatiu.
- **Donatius o donacions de béns o drets.** La base de la deducció serà el valor comptable que els esmentats béns o drets tingueren en el moment de la seua transmissió i, en el seu defecte, el valor determinat conforme a les normes de l'Impost sobre el Patrimoni.
- **Quotes d'afiliació a associacions, diferents dels partits polítics, que no es corresponguen amb el dret a percebre una prestació present o futura.** La base de la deducció està constituïda per l'import de les quotes.
- **Constitució del dret real d'usdefruit sobre béns, drets o valors, realitzades sense contraprestació.** En estos supòsits, la base de deducció estarà constituïda per:

  a. **Usdefruit sobre béns immobles.** El 2 per 100 del valor cadastral de l'immoble cada any de durada de l'usdefruit, determinant-se proporcionalment al nombre de dies que corresponga en cada període impositiu.

  b. **Usdefruit sobre valors.** L'import anual dels dividends o interessos percebuts per l'usufructuari en cada un dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.

  c. **Usdefruit sobre altres béns o drets.** L'import anual resultant d'aplicar l'interés legal dels diners a cada exercici al valor de l'usdefruit en el moment de la seua constitució conforme a les normes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

- **Donatius o donacions de béns que formen part del Patrimoni Històric Espanyol o de béns culturals de qualitat garantida**. En ambdós supòsits, la base de la deducció serà la valoració efectuada a l'efecte per la Junta de qualificació, valoració i exportació.

El valor determinat d'acord amb les regles anteriors **té com a límit màxim** el valor normal de mercat del bé o dret transmés en el moment de la seua transmissió.

> ***Atenció:*** *l'article 23.1 de la Llei 49/2002 declara que estaran exemptes del IRPF que grave la renda del donant o aportante els guanys patrimonials i les rendes positives que es posen de manifest amb motiu dels donatius, donacions i aportacions a què es referix l'article 17 d'eixa mateixa Llei.*

3. Percentatges de deducció

Normativa: Vegeu-se l'article 19 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Atenció: *l'import d'esta deducció es consignarà a la casella* ***[0723]*** *de l'annex A.2) de la declaració.*

a. En general

Els contribuents tindran dret a deduir de la quota íntegra el resultat d'aplicar a la base de la deducció corresponent al conjunt de donatius, donacions i aportacions amb dret a deducció, determinada d'acord amb l'establit en l'apartat anterior, la següent escala aplicable durant el període impositiu 2020:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	80
Resta base de deducció	35
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	40

Novetat 2020: *la disposició final segona del Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-19 (BOE del 6), ha modificat, amb efectes d'1 de gener de 2020, l'article 19.1 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, per a elevar en 5 punts percentuals els percentatges de deducció previstos a l'esmentat article per a les donacions.*

b. Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat

Si en els dos períodes impositius immediats anteriors s'hagueren realitzat donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció en favor d'una mateixa entitat per import igual o superior, en cada un d'ells, al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció en favor d'eixa mateixa entitat que excedisca de 150 euros, serà el 40 per 100.

Covid-19: *els donatius per a suport davant el Covid-19 realitzats a les entitats beneficiàries del mecenatge, entre les quals es troben, entre altres, l'Estat, les Comunitats Autònomes i les Entitats Locals, tenen dret a la deducció per donatius en els percentatges indicats. Estes donacions estaran, a més, afectades, acord amb l'article 47 del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març (BOE d'1 d'abril), al finançament exclusiu de les despeses derivats de la crisi sanitària provocada pel Covid-19 i podran destinar-se a atendre despeses tals com equipaments i infraestructures sanitàries, material, subministraments, contractació de personal, investigacions i qualsevol altre que puga contribuir a reforçar les capacitats de resposta davant l'esmentada crisi sanitària.*

Donatius, donacions i aportacions per a activitats prioritàries de mecenatge

1. Percentatges aplicable

Normativa: Vegeu-se l'article 22 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Atenció: *l'import d'esta deducció es consignarà a la casella* ***[0722]*** *de l'annex A.2) de la declaració.*

Quan es tracte de quantitats donades o satisfetes a les entitats anteriorment relacionades i que es destinen per les mateixes a la realització i desenvolupament d'activitats i programes prioritaris de mecenatge, els percentatges anteriors s'elevaren en cinc punts percentuals, és a dir:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	85
Resta base de deducció	40
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	45

Novetat 2020: *tinga's en compte que per a 2020 l'article 5 del Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel qual s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 28) ha establit que els percentatges i els límits de les deduccions establides a l'article 19 de l'esmentada Llei 49/2002, de 23 de desembre, s'elevaran en cinc punts percentuals en relació amb les activitats prioritàries de mecenatge.*

2.Activitats prioritàries de mecenatge el 2020

Normativa: Disposició addicional segunda.Uno del Reial Decret llei 27/2018, de 28 de desembre, pel que s'adopten determinades mesurades en matèria tributària i cadastral (BOE del 29);Disposició addicional setanta-unena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).

L'article 5 del Reial Decret llei 18/2019, de 27 de desembre, pel qual s'adopten determinades mesurades en matèria tributària, cadastral i de seguretat social (BOE del 28) establix que durant l'any 2020 es consideraran activitats prioritàries de mecenatge les enumerades en la disposició addicional setanta-unena de la Llei 6/2018, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018.

Per això i, d'acord amb esta previsió legal, les activitats prioritàries de mecenatge a l'exercici 2020 són les següents:

1. Les dutes a terme per l'Institut Cervantes per a la promoció i difusió de la llengua espanyola i de la cultura mitjançant xarxes telemàtiques, noves tecnologies i altres mitjans.
2. Les dutes a terme per la Fundació Esport Jove en col·laboració amb el Consell Superior d'Esports en el marc del projecte “Espanya Compite:en l'Empresa com en l'Esport” amb la finalitat de contribuir a l'impuls i projecció de les PYMES (Petites i mitjanes empreses) espanyoles en l'àmbit intern i internacional, la potenciació de l'esport i la promoció de l'empresari com a motor de creixement associat als valors de l'esport.Els donatius, donacions i aportacions a les activitats assenyalades en este en este apartat tindran el límit de 50.000 euros anuals per a cada aportante.
3. Les dutes a terme per la Biblioteca Nacional d'Espanya en compliment de les finalitats i funcions de caràcter cultural i d'investigació científica establides per la Llei 1/2015, de 24 de març, reguladora de la Biblioteca Nacional d'Espanya i pel Reial Decret 640/2016, de 9 de desembre, pel qual s'aprova l'Estatut de la Biblioteca Nacional d'Espanya.
4. Les activitats de foment, promoció i difusió de les arts escèniques i musicals dutes a terme per les Administracions Públiques o amb el suport d'estes.
5. Les dutes a terme pel Museu Nacional del Prat per a la consecució de les seues finalitats establides en la Llei 46/2003, de 25 de novembre, reguladora del Museu Nacional del Prat i al Reial Decret 433/2004, de 12 de març, pel qual s'aprova l'Estatut del Museu Nacional del Prat.
6. La conservació, restauració o rehabilitació dels béns del Patrimoni Històric Espanyol que es relacionen a l'annex XIII de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
7. Els projectes i actuacions de les Administracions Públiques dedicades a la promoció de la Societat de la Informació i, en particular, aquells que tinguen per objecte la prestació dels serveis públics per mitjà dels serveis informàtics i telemàtics a través d'Internet.
8. Els programes de formació i promoció del voluntariat que hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques.
9. Els programes dirigits a l'erradicació de la violència de gènere que hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques o es realitzen en col·laboració amb estes.
10. La investigació, desenvolupament i innovació en les infraestructures que formen informe del Mapa nacional d'Infraestructures Científiques i Tècniques Singulars (ICTS) aprovat el 7 d'octubre de 2014 pel Consell de Política Científica, Tecnològica i d'Innovació i que, a este efecte, es relacionen a l'annex XIV de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4).
11. La investigació, el desenvolupament i la innovació orientats a resoldre els reptes de la societat identificats en l'Estratègia Espanyola de Ciència i Tecnologia i d'Innovació per al període 2013-2020 i finançats o realitzats per les entitats que, a estos efectes, es reconeguen pel Ministeri d'Hisenda, a proposta del Ministeri d'Economia i Empresa.

Vegeu-se el Reial Decret 355/2018, de 6 de juny, pel que es reestructuren els departaments ministerials (BOE del 7).

12. El foment de la difusió, divulgació i comunicació de la cultura científica i de la innovació dutes a terme per la Fundació Espanyola per a la Ciència i la Tecnologia.
13. Les dutes a terme per l'Agència Estatal d'Investigació per al foment i finançament de les actuacions que deriven de les polítiques de I+D de l'Administració General de l'Estat.
14. Les dutes a terme per l'Agència Espanyola de Cooperació Internacional per al Desenvolupament per a la lluita contra la pobresa i la consecució d'un desenvolupament humà sostenible als països en desenvolupament.
15. Les dutes a terme per l'Agència Espanyola de Cooperació Internacional per al Desenvolupament per a la promoció i el desenvolupament de les relacions culturals i científiques amb altres països, així com per a la promoció de la cultura espanyola a l'exterior.
16. Les activitats de promoció educativa a l'exterior recollides al Reial Decret 1027/1993, de 25 de juny, pel qual es regula l'acció educativa a l'exterior.
17. Les dutes a terme per la Fundació ONCE (Organització Nacional de Cecs Españoles) en el marc del Programa de Beques “Oportunitat al Talent”, així com les activitats culturals desenvolupades per esta entitat en el marc de la Biennal d'Art Contemporani, l'Espai Cultural “Canvi de Sentit” i l'Exposició itinerant “El Món Fluye”.
18. Les dutes a terme per la Fundació ONCE del gos guia en el marc del “Trenta Aniversari de la Fundació ONCE del Gos Guia”.
19. Les activitats que es duguen a terme en aplicació del “Pacte Iberoamericà de Joventut”.
20. Les dutes a terme pel Fons de Beques Soledad Cazorla per a orfes de la violència de gènere (Fundació Dones).
21. Els programes i activitats relacionades amb la celebració dels següents esdeveniments d'excepcional interés públic, sempre que hagen sigut aprovats pel respectiu Consorci:
    - "VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”
    - “20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat dAccionistes”
    - “Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Tòquio el 2020”
    - "4a Edició de la Barcelona World Race"
    - “V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernando de Magallanes i Juan Sebastián Elcano”
    - “Pla de Foment de la Lectura (2017-2020)”
    - “Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025”
    - “50 Edició del Festival Internacional de Jazz de Barcelona”
    - “Campionat Mundial Júnior Handbol Masculí 2019”

- "Campionat Mundial Handbol Femení 2021"
- “Andalusia Valderrama Masters”
- “La Transició:40 anys de llibertat d'Expressió”
- “Barcelona Mobile World Capital”
- “Ceuta i la Legió, 100 anys d'unió”
- “Bàdminton World Tour”
- “Nuevas Metes”
- "Barcelona Equestrian Challenge (3a Edició)"
- “Univers Dona II Logronyo 2021, el nostre V Centenari
- "Centenari Delibes"
- “Any Sant Compostel·là 2021”
- “VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021”
- “Esport Inclusiu”
- “Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base II Espanya, Capital del Talent Jove”
- “Commemoració del Centenari de la Coronació de Nostra Senyora de la Rosada (1919-2019)”
- “Trasllat de la Imatge de Nostra Senyora de la Rosada des del Llogaret al Poble d'Almonte”
- "Camí Lebaniego"
- "Expo Dubai 2020"
- Malalties “Neurodegeneratives 2020.Any Internacional de la Investigació i Innovació”
- XXV “Aniversari de la Declaració per la UNESCO del Reial Monestir de Santa María de Guadalupe com a Patrimoni de la Humanitat”
- "Vint-i-cinquena sessió de la Conferència de les Parts de la Convenció Marc de Nacions Unides sobre el Canvi Climàtic (COP25), quinzena sessió de la Conferència de les Parts en qualitat de Reunió de les Parts del Protocol de Kyoto (COP-MOP15) i la segona sessió de la Conferència de les Parts com a Reunió de les Parts de l'Acord de París (CMA2) i cinquanta-unena Reunió dels Òrgans Subsidiaris de la Convenció, tant de l'Òrgan Subsidiari d'Assessorament Científic i Tecnològic (SBSTA) com de l'Òrgan Subsidiari d'Implementació (SBI)"
- "Automobile Barcelona 2019"
- “Pla Berlanga”
- “Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del llibre de Fráncfort el 2021”
- “Pla de Foment de l'òpera al Carrer del Teatre Real”
- “175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu”
- “Gran Premi d'Espanya de Fórmula 1”

Nota: Vegeu-se l'article 27.3.Segundo de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge i la Resolució de 25 de gener de 2018, de la Direcció General de Tributs, per la qual s'aprova el Manual d'aplicació dels beneficis fiscals previstos en l'apartat primer de l'article 27.3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interés públic (BOE del 2 de febrer) que conté les regles aplicables.

Exemple: Deducció per donatius realitzats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Senyor S.M.A. ha realitzat durant 2020 les següents donacions:

- A la ONG (Organització no governamental) “TT” inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002 a la qual anteriorment no havien efectuat cap donació, la quantitat de 1.000 euros.
- A la fundació “XX” inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002 a la que s'ha efectuat donacions pel mateix import els dos últims anys la quantitat de 1.000 euros per a activitats prioritàries de mecenatge

Determinar l'import de la deducció.

Solució:

Base de deducció (1.000 + 1.000) = 2.000

Import de la deducció per donatius = 867,50

Desglossament d'imports:

a. Donacions a la ONG “TT”

(1.000 euros) (1)
150 euros al 80 % = 120

850 al 35 % = 297,50

b. Donacions a la fundació “XX”

(1.000 euros) (2)
1.000 euros al 45 % = 450

Total (120 + 297,50 + 450) = 867,50

Notes a l'exemple:

(1) Als 1.000 euros donats per primera vegada a la ONG “TT” que no han sigut destinats a activitats i programes prioritaris de mecenatge se'ls apliquen els percentatges previstos a l'article 19 de la Llei 49/2002 per a quantitats donades que s'han incrementat des de l'1 de gener de 2020 en cinc punts percentuals (passant a 80% sobre els primers 150 euros i 35% sobre l'import restant).(Tornar)

(2) Als 1.000 euros donats a la fundació “XX" amb destinació a activitats i programes prioritaris de mecenatge s'aplica el percentatge del 45 per 100 resultat d'elevar el percentatge previst des d'1 de gener de 2020 a l'article 19 de la Llei 49/2002 per als supòsits en els quals el contribuent ha realitzat donacions per import o valor igual o superior, a la mateixa entitat, als dos exercicis anteriors, en cinc punts percentuals a l'anar destinat a activitats i programes prioritaris de mecenatge (40% + 5% = 45%).(Tornar)

Donatius realitzats a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Normativa: Art. 68.3.b) Llei IRPF

Donen dret a deducció del **10 per 100** les quantitats donades a fundacions legalment reconegudes que reten comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com a associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Atenció: *l'import d'esta deducció es consignarà a la casella **[0724]** de l'annex A.2) de la declaració.*

Aportacions a Partits Polítics, Federacions, Coalicions o Agrupacions d'Electors

Normativa: Art. 68.3.c) Llei IRPF

Donen dret a una deducció del **20 per 100** les quotes d'afiliació i les aportacions a Partits Polítics, Federacions, Coalicions o Agrupacions d'Electors.

La base màxima d'esta deducció serà de **600 euros anuals** i estarà constituïda per les quotes d'afiliació i aportacions previstes en la lletra a) de l'apartat Dos de l'article 2 de la Llei Orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics.

Atenció: *l'import d'esta deducció es consignarà a la casella **[0725]** de l'annex A.2) de la*

declaració.

Requisits comuns de les deduccions per donatius, donacions i aportacions

Com a requisit comú de caràcter general, per a tindre de dret a practicar deduccions per qualsevol dels conceptes enumerats anteriorment, s'haurà d'acreditar la **efectivitat de la donació realitzada**.

En particular,

a. En la deducció per donatius a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Normativa: vegeu l'article 24 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Les deduccions per raó de donatius**,** donacions i aportacions deduïbles, realitzades a l'empara del règim de deduccions establit per la Llei 49/2002, hauran d'acreditar-se mitjançant **certificació** expedida per l'entitat beneficiària, en la qual, a més del número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat, es faça constar el següent:

1. Menció expressa que l'entitat donataria es troba inclosa entre les regulades en l'esmentada llei.
2. Data i import del donatiu, quan este siga dinerari.
3. Document públic o un altre document autèntic que acredite el lliurament del bé donat, quan no es tracte de donatius en diners.
4. Destinació que l'entitat donataria donarà a l'objecte donat en el compliment de la seua finalitat específica.
5. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici de l'establit en les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions. Referent a això es pot assenyalar que d'acord amb el disposat a l'article 4t de la Llei Orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics (BOE del 5), les donacions realitzades conforme al disposat en l'esmentada Llei tenen caràcter irrevocable.

b. A les aportacions a Partits Polítics, Federacions, Coalicions o Agrupacions d'Electors

Normativa: vegeu article 13 de l'esmentada Llei Orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics

L'aplicació de la deducció per aportacions efectuades als partits polítics està condicionada que el

contribuent dispose del document acreditatiu de l'aportació, donació o quota satisfeta al partit polític perceptor.

c. En la deducció per donatius a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Normativa: vegeu l'article 69.2 del Reglament del IRPF

Finalment, **les entitats beneficiàries** de donatius que donen dret a la deducció del 10 per 100 hauran de remetre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en la que, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la següent informació referida als donants:

a. Nom i cognoms.
b. Número d'identificació fiscal.
c. Import del donatiu.
d. Indicació de si el donatiu dona dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

Important: *en el cas que, una vegada efectuada la donació, esta fora revocada posteriorment, en la declaració del període impositiu en què l'esmentada revocació es produïsca s'hauran d'ingressar les quantitats corresponents als beneficis fiscals gaudits, sense perjudici dels interessos de demora que siguen procedents.*

Límit aplicable

Normativa: Art. 69.1 Llei IRPF

La base de la deducció per donatius, donacions i altres aportacions no podrà superar, amb caràcter general el **10 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

No obstant això l'anterior, la base de la deducció per donatius, donacions i aportacions destinats a la realització i desenvolupament d'activitats i programes prioritaris de mecenatge anteriorment relacionats en el punt 1.2 anterior, podrà assolir el **15 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

La base liquidable de l'exercici està constituïda per la suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.

En el cas de tindre bases imposables negatives d'exercicis anteriors, es prendrà, per a calcular eixe limite, l'import de la base liquidable general sotmesa a gravamen, caselles ***[0505]*** de la declaració.

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

Normativa:Arts. 68.4 Llei IRPF i 58 Reglament

Modalitats

L'aplicació de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla presenta diferents modalitats en funció que el contribuent residisca o no a Ceuta o Melilla i, tractant-se de contribuents residents en les esmentades ciutats, en funció que el període de residència siga inferior o igual o superior a 3 anys.En conseqüència, la deducció presenta les següents modalitats:

a. **Contribuents residents en Ceuta o Melilla durant un termini inferior a tres anys**

   En este supòsit, la deducció consistix en el **60 per 100** de la part de la **suma de les quotes íntegres** estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables que hagueren sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

b. **Contribuents residents en Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys**

   Els contribuents que hagen residit a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats posteriorment al final d'eixe termini, **podran aplicar la mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora de les esmentades ciutats**.

   Per a això, és precís que es complisca el següent **requisit:** q**ue, almenys, la tercera part del patrimoni net del contribuent**, determinat conforme a la normativa de l'Impost sobre el Patrimoni, **estiga situat a Ceuta o Melilla.**

   La **quantia màxima** de les rendes, obtingudes fora de les esmentades ciutats, que poden gaudir de la deducció serà el **import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts a les esmentades ciutats**.

c. **Contribuents no residents a Ceuta o Melilla**

   Els contribuents no residents a Ceuta o Melilla podran deduir el **60 per 100** de la part de la

suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables **positives** que hagueren sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

Important:*en cap cas no es pot aplicar la deducció, en esta modalitat, sobre les següents rendes:*

- *Les procedents d'Institucions d'Inversió Col·lectiva, tret de quan la totalitat dels seus actius estiga invertida en Ceuta o Melilla.*
- *Els rendiments del treball.*
- *Els guanys patrimonials que procedisquen de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.*
- *Els rendiments procedents de depòsits o comptes en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.*

Rendes que es consideren obtingudes a Ceuta o Melilla

Es consideren obtingudes a Ceuta o Melilla, a estos efectes, les rendes següents

- **Els rendiments del treball**, quan deriven de treballs de qualsevol classe realitzats en els esmentats territoris i, en particular, les prestacions d'atur i les regulades a l'article 17.2.a) de la Llei del IRPF (pensions i havers passius, prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats, plans de pensions, contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social que originen rendiments del treball d'acord amb el disposat a l'esmentat article, plans de previsió assegurats i les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de previsió social empresarial i de les assegurances de dependència).
- **Els rendiments que procedisquen de la titularitat de béns immobles** situats a Ceuta o Melilla o de drets reals que recaiguen sobre els mateixos.
- **Els rendiments que procedisquen de l'exercici d'activitats econòmiques** efectivament realitzades a Ceuta o Melilla. A estos efectes, tenen la consideració d'activitats econòmiques efectivament realitzades a Ceuta o Melilla aquelles que tanquen en estos territoris un cicle mercantil que determine resultats econòmics o supose la prestació d'un servei professional en els esmentats territoris.

  S'estima que no es presenten eixes circumstàncies quan es tracte d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i eixida de gèneres o efectes i, en general, quan les operacions no determinen per si soles rendes.

  Quan es tracte d'activitats pesqueres i marítimes, seran d'aplicació les regles establides a l'article 33.4 i 5 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28).

- **Els guanys patrimonials** que procedisquen de béns immobles establits a Ceuta o Melilla o

de béns mobles situats en els esmentats territoris.

- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals es troben invertits en els esmentats territoris i allà es generen les rendes corresponents.
- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, quan l'objecte de l'arrendament estiga situat a Ceuta o Melilla i s'utilitze efectivament en els esmentats territoris.
- **Les rendes procedents de societats** que operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguen a rendes a les que resulte d'aplicació la bonificació establida a l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats, en els següents supòsits:
  1. Quan tinguen el seu domicili i objecte social exclusiu en els esmentats territoris.
  2. Els rendiments procedents de depòsits o compte**s** en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.
  3. Quan operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguen rendes fora de les esmentades ciutats, sempre que respecte d'estes rendes tinguen dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats. A estos efectes s'hauran d'identificar les reserves procedents de rendes a què hagueren resultat d'aplicació la bonificació establida a l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

     Per a identificar les reserves procedents d'estes rendes les entitats que obtinguen rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'article 33.6 de la Llei de l'Impost sobre Societats hauran d'incloure en la memòria dels comptes anuals la informació que determina l'article 58.2 del Reglament del IRPF

Precisió: l'article 33 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats establix per als contribuents de l'esmentat impost una bonificació del 50 per 100 en la part de quota íntegra que corresponga a les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla per entitats que operen efectivament i materialment en els esmentats territoris.

L'apartat 6 de l'esmentat article 33 de la LIS determina que les entitats que operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a 3 anys, podran aplicar la bonificació prevista a l'esmentat article 33 per les rendes obtingudes fora de les esmentades ciutats en els períodes impositius que finalitzen una vegada transcorregut l'esmentat termini quan, almenys, la meitat dels seus actius estiguen situats en aquelles.No obstant això, queden exceptuades del previst en este apartat les rendes que procedisquen de l'arrendament de béns immobles situats fora dels esmentats territoris. L'import màxim de rendes amb dret a bonificació serà el de les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla no podrà superar en cap cas el

60 per 100 de la part de la **suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica de l'impost**.

> ***Atenció**: l'import total de la deducció per raó de les rendes obtingudes a Ceuta o a Melilla es consignarà a la casella **[0727]** de l'annex A.2) de la declaració.*

Exemple:Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

Senyor M.V.C., solter i sense fills, va traslladar la seua residència de Cadis a Ceuta el 20 d'agost de 2018, residint en esta ciutat des de l'esmentada data.Durant l'exercici 2020 ha obtingut les següents rendes:

- Rendiment net reduït del treball: 31.000
- Rendiment net reduït de capital mobiliari:500
- Rendiment net reduït de capital immobiliari:3.200
- Guany patrimonial reduït imputable a 2020:20.000

Els rendiments nets del treball procedixen de la seua relació laboral amb una empresa situada a Ceuta.Els rendiments del capital mobiliari corresponen a interessos de comptes d'entitats financeres situades a Ceuta.Per la seua part, els rendiments de capital immobiliari corresponen a un pis de la seua propietat situat a Cadis i que va estar llogat des de l'1 de gener de 2020 a 30 de setembre de l'esmentat any.El dia 1 d'octubre de 2020 va procedir a la venda de l'esmentat pis obtenint com a conseqüència de la transmissió un guany patrimonial reduït de 20.000 euros.

Determinar l'import de la deducció per les rendes obtingudes a Ceuta a l'exercici 2020.

Solució:

> ***Nota prèvia**: en haver residit a Ceuta durant un termini inferior a tres anys, la deducció per rendes obtingudes a Ceuta únicament podrà aplicar-se sobre les quotes íntegres, estatal i autonòmica, que proporcionalment corresponguen a les rendes obtingudes a Ceuta (rendiments nets del treball i rendiments nets del capital mobiliari).*

Base imposable general i base liquidable general (31.000 + 3.200) = 34.200

Base imposable de l'estalvi i base liquidable de l'estalvi (20.000 + 500) = 20.500

Mínim personal i familiar = 5.550

1.Quota íntegra corresponent a la base liquidable general

a. **Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (34.200,00)**

Escala general

Fins a 20.200,00:2.112,75

Resta 14.000,00 al 15%:2.100

Quota 1 (2.112,75 + 2.100) = 4.212,75

Escala autonòmica

Fins a 20.200,00:2.112,75

Resta 14.000,00 al 15%:2.100

Quota 2 (2.112,75 + 2.100) = 4.212,75

b. **Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar**

Escala general 5.550 al 9,50%:527,25

Quota 3 = 527,25

Escala autonòmica 5.550 al 9,50%: 527,25

Quota 4 = 527,25

c. **Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica**

Quota íntegra general estatal (Quota 1 - Quota 3): 4.212,75 – 527,25 = 3.685,50

Quota íntegra general autonòmica (Quota 2 - Quota 4): 4.212,75 – 527,25 = 3.685,50

2.Quota corresponent a la base liquidable de l'estalvi (20.500,00)

- **Gravamen estatal**

Fins a 6.000,00:570

Resta 14.500,00 al 10,50%:1.522,50

Quota gravamen estatal (570 + 1.522,50) = 2.092,50

- **Gravamen autonòmic**

Fins a 6.000: 570

Resta 14.500,00 al 10,50%:1.522,50

Quota gravamen autonòmic (570 + 1.522,50) = 2.092,50

- **Determinació de les quotes íntegres**

  Part estatal (3.685,50 + 2.092,50) = 5.778

  Part autonòmica (3.685,50 + 2.092,50) = 5.778

3.Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

Per al seu càlcul s'han de seguir els següents passos:

- Càlcul de la deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta:

  [*60% x Quota íntegra general / Base Liquidable General x Base Liquidable General obtinguda a Ceuta]*

  60% [(3.685,50 + 3.685,50) ÷ 34.200 x 31.000] = 4.008,78

- Càlcul de la deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable de l'estalvi:

  [*60% x Quota íntegra de l'estalvi/ Base liquidable de l'estalvi x Base liquidable de l'estalvi obtinguda a Ceuta]*

  60% [(2.092,50 + 2.092,50) ÷ 20.500 x 500] = 61,24

- Total import de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta (4.008,78 + 61,24) = 4.070,02 euros

- L'esmentat import s'ha de distribuir al 50 per 100 en la part estatal i la part autonòmica, d'acord amb el que establixen els articles 67 i 77 de la Llei del IRPF

  Part estatal:2.035,01

  Part autonòmica:2.035,01

4.Quota líquida

- Part estatal (5.778 – 2.035,01) = 3.742,99

- Part autonòmica ((5.778 – 2.035,01) = 4.107,68

Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial

Normativa:Arts. 68.5 i 69.1 Llei IRPF

Quantia i conceptes deduïbles

El 15 per 100 de les inversions o despeses realitzades a l'exercici pels següents conceptes:

- **Adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol**, realitzada fora del territori espanyol per a la seua introducció dins de l'esmentat territori, sempre que els béns siguen declarats d'interés cultural o inclosos a l'Inventari general de béns mobles en el termini d'un any des de la seua introducció. La base d'esta deducció en esta modalitat està constituïda per la valoració efectuada per la Junta de qualificació, valoració i exportació de béns del patrimoni històric espanyol.
- **Conservació, reparació, restauració, difusió i exposició dels béns de la seua propietat que estiguen declarats d'interés cultural** conforme a la normativa del Patrimoni Històric de l'Estat i de les Comunitats Autònomes.
- **Rehabilitació d'edificis, el manteniment i reparació de les seues teulades i façanes, així com la millora d'infraestructures** de la seua propietat, situats en l'entorn que siga objecte de protecció de les ciutats espanyoles o dels conjunts arquitectònics, arqueològics, naturals o paisatgístics i dels béns declarats Patrimoni Mundial per la Unesco situats a Espanya.

  La relació de ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial per la Unesco es contenen a l'Annex de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Requisits addicionals

- **Adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol**. És precís que els mateixos romanguen al territori espanyol i dins del patrimoni del titular durant almenys quatre anys.
- **Inversions o despeses en Béns d'Interés Cultural**. L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment de les exigències establides en la normativa del Patrimoni Històric Espanyol de l'Estat i de les Comunitats Autònomes, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels esmentats béns.

Límits aplicables

La base de la deducció per actuacions per a la protecció del Patrimoni Històric Espanyol i del

Patrimoni Mundial **no podrà superar el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici.**

La base liquidable de l'exercici està constituïda per la suma de les caselles ***[0505]*** y ***[0510]*** de la declaració.

Atenció: *l'import de la deducció per Inversions i despeses per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns situats a Espanya declarats Patrimoni Mundial per la UNESCO es consignarà a la casella* ***[0726]*** *de l'annex A.2) de la declaració.*

Deducció per lloguer de la vivenda habitual:Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria quinzena Llei IRPF;Arts. 67.1, 68.7 i 77.1 Llei IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.

Règim transitori

La Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la que es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del dia 28) ha suprimit, amb efectes des d'1 de gener de 2015, la deducció per lloguer de la vivenda habitual.

No obstant això, per als contribuents que venien deduint-se per lloguer anteriorment s'introduïx un règim transitori que els permet continuar divertint-se de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents a 31 de desembre de 2014.

A qui s'aplica el règim transitori?

Podran aplicar la deducció per lloguer de la vivenda habitual els contribuents que complisquen les següents condicions:

a. Que hagueren subscrit un contracte d'arrendament anteriorment a 1 de gener de 2015 pel que hagueren satisfet, anteriorment a l'esmentada data, quantitats pel lloguer de la seua vivenda habitual.

   El contribuent tindrà dret a la deducció per lloguer de vivenda habitual durant els períodes impositius en què, com a conseqüència de la seua pròrroga, es mantinga la vigència del contracte d'arrendament celebrat anteriorment a 1 de gener de 2015.

No obstant això, la subscripció d'un nou contracte d'arrendament sobre la mateixa vivenda habitual a l'acabament del contracte inicial o per a modificar les condicions pactades, entre altres, el preu del lloguer, es considera, als exclusius efectes de l'aplicació del règim transitori, com a continuació de l'anterior, pel que no impedirà el dret a continuar practicant la deducció.

De la mateixa manera es considerarà, als exclusius efectes de l'aplicació del règim transitori, com a continuació de l'anterior la subscripció d'un nou contracte d'arrendament en els supòsits de canvi de llogater per transmissió de l'habitatge, tals com substitució de l'antic llogater pel seu hereu a causa de mort del primer, compravenda o dació en pagament.

b. Que hagueren tingut dret a la deducció per lloguer de la vivenda habitual en relació amb les quantitats satisfetes pel lloguer de l'esmentat habitatge en un període impositiu meritat anteriorment a 1 de gener de 2015.

S'aplicarà el règim transitori si el contracte es va subscriure anteriorment a 2015 encara que en 2014 i/o exercicis anteriors no s'haja aplicat la deducció per lloguer de vivenda habitual malgrat haver-se complit els requisits per a la seua aplicació.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria quinzena de la Llei de IRPF manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'Impost, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

Sense perjudici de la deducció per lloguer de vivenda habitual que, en el seu cas, haguera aprovat cada Comunitat Autònoma per a l'exercici 2020, els contribuents podran deduir el **10,05 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu** pel lloguer de la seua vivenda habitual, **sempre que la seua base imposable siga inferior a 24.107,20 euros anuals.**

La base imposable del contribuent està formada per la suma de les quantitats consignades a les caselles ***[0435]*** (base imposable general) i ***[0460]*** (base imposable de l'estalvi) de la declaració.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'esta deducció és de:

a. **9.040 euros anuals**, quan la base imposable siga igual o inferior a 17.707,20 euros anuals.
b. **9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, quan la base imposable estiga compresa entre 17.707,20 i 24.107, 20 euros anuals.

Sent BI la base imposable del contribuent.És a dir, la suma de les quantitats reflectides a les caselles ***[0435]*** (base imposable general) i ***[0460]*** (base imposable de l'estalvi) de la declaració.

Important: *els contribuents amb dret a l'aplicació del règim transitori la qual base imposable, en els termes anteriorment comentats, siga igual o superior a 24.107,20 euros anuals, en tributació individual o en tributació conjunta, no podran aplicar la present deducció.*

Exemple: deducció per lloguer de vivenda habitual

Senyor M.A.V. té des de l'exercici 2006 la seua vivenda habitual de lloguer i ha vingut deduint-se per este concepte en el IRPF. A l'exercici 2020 ha satisfet per este concepte al llogater la quantitat de 6.900 euros anuals.

La base imposable general del contribuent a l'exercici 2020, que tributa de forma individual, ha ascendit a 21.500 euros i la base imposable de l'estalvi a 600 euros.

Determinar l'import de la deducció pel lloguer de la vivenda habitual a l'exercici 2020.

Solució:

Quantitats satisfetes pel lloguer de la vivenda habitual = 6.900

Base màxima de la deducció:

En ser la seua base imposable superior a 17.707,20 euros, la base màxima de deducció es determinarà restant de 9.040 euros el resultat de multiplicar per 1,4125 la diferència entre la base imposable i 17.707,20 euros anuals.

És a dir: 9.040 – [1,4125 x (22.100 – 17.707,20)] = 2.835,17

Import de la deducció: (2.835,17 x 10,05%) = 284,93

L'import de la deducció així determinat es farà constar a les caselles ***[0562]*** y ***[0563]*** de la declaració consignant en cada una d'elles el 50 per 100 del total de la deducció.

És a dir, 284,93 x 50% = 142,46.

Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa:Disposició addicional quaranta-huitena Llei IRPF

Delimitació i condicions per a la seua aplicació

Amb efectes a partir d'1 de gener de 2018, i amb l'objecte d'adequar la nostra normativa al Dret de la Unió Europea, s'ha establit una deducció sobre la quota a favor d'aquells contribuents integrants d'una unitat familiar en la qual un dels seus membres residisca en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedix de presentar declaració conjunta.D'esta forma s'equipara la quota a pagar del contribuent resident en territori espanyol que haguera suportat en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

La deducció es podrà aplicar per aquells contribuents que complisquen les següents condicions:

- Que forme part d'una de les següents modalitats d'unitat familiar a què es referix l'article 82.1 de la Llei del IRPF:
  1.La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi haguera:

  - Els fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
  - Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

  2.En els casos de separació legal, o quan no existira vincle matrimonial, la formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre i que reunisquen els requisits a què es referix la regla 1a d'este article.

- Que la unitat familiar estiga formada per contribuents pel IRPF i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu
- Que amb l'Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu en qui residisca qualsevol dels membres de la unitat familiar existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal.

  Existix efectiu intercanvi d'informació tributària amb aquells països o territoris que no tinguen la consideració de paradisos fiscals, als quals resulte d'aplicació:

  a. un conveni per a evitar la doble imposició internacional amb clàusula d'intercanvi d'informació, sempre que a l'esmentat conveni no s'establisca expressament que el nivell d'intercanvi d'informació tributària és insuficient als efectes d'esta disposició;

b. un acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària; o

c. el Conveni d'Assistència Administrativa Mútua en Matèria Fiscal de la OCDE i del Consell d'Europa esmenat pel Protocol 2010.

Malgrat l'anterior, reglamentàriament es podran fixar els supòsits en els quals, per raó de les limitacions de l'intercanvi d'informació, no hi haja efectiu intercanvi d'informació tributària.

Supòsits exclosos de l'aplicació de la deducció

No resultarà d'aplicació esta deducció quan algun dels membres de la unitat familiar:

- Hauria optat per tributar en el règim especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol d'acord amb el disposat a l'article 93 de la Llei del IRPF
- Hauria optat per tributar en el règim previst per a contribuents residents en altres Estats membres de la Unió Europea a l'article 46 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents.
- No dispose de número d'identificació fiscal.

Càlcul de la deducció

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra que corresponga a la seua declaració individual pel IRPF el resultat de les següents operacions:

1º. Se sumen les següents quantitats:

- Les quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions previstes als articles 67 i 77 de la Llei del IRPF, dels membres de la unitat familiar contribuents pel IRPF
- Les quotes per l'Impost sobre la Renda de No Residents corresponents a les rendes obtingudes en territori espanyol en eixe mateix període impositiu per la resta de membres de la unitat familiar.

A continuació es representa de forma gràfica esta operació 1.

Esquema d'operació 1a

Quota líquida prèvia estatal =	Quota líquida prèvia autonòmica =
(+) Quota Íntegra Estatal	(+) Quota Íntegra Autonòmica
(–) Deduccions de l'article 67 Llei del IRPF: • 50% Deducció per Inversió en Vivenda Habitual • 100% Deducció per inversió en empreses de nova o	(–) Deduccions de l'article 77 Llei del IRPF: • 50% Deducció per Inversió en Vivenda Habitual • 50% Deducció per actuacions per a la protecció i
Σ Cuota líquida prèvia estatal + Quota líquida prèvia autonòmica + Quota IRNR = Quantia obtinguda (C^1)	

Quota líquida prèvia estatal =	Quota líquida prèvia autonòmica =
recent creació • 50% Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats de Patrimoni Mundial • 50% Deducció per donatius i altres aportacions • 50% Deducció per incentius i estímuls a la inversió empresarial • 50% Deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla • 50% Deducció per lloguer de la vivenda habitual.Règim transitori	difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats de Patrimoni Mundial • 50% Deducció per donatius i altres aportacions • 50% Deducció per incentius i estímuls a la inversió empresarial • 50% Deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla • 50% Deducció per lloguer de la vivenda habitual.Règim transitori • 100% Deduccions Autonòmiques
Σ Cuota líquida prèvia estatal + Quota líquida prèvia autonòmica + Quota IRNR = Quantia obtinguda (C^1)	

2º. Es determina la quota líquida total que haguera resultat d'haver pogut optar per tributar conjuntament amb la resta dels membres de la unitat familiar (C^2).

Per a l'esmentat càlcul només es tindran en compte, per a cada font de renda, la part de les rendes positives dels membres no residents integrats a la unitat familiar que excedisquen de les rendes negatives obtingudes per estos últims.

> ***Important:*** *s'entendrà, a estos exclusius efectes, que tots els membres de la unitat familiar són contribuents pel IRPF.*

3º. Es resta de la quantia obtinguda en el número 1. (C^1) la quota a què es referix el número 2. (C^2). Quan l'esmentada diferència siga negativa, la quantitat a computar serà zero.Per tant:

- $C^1 – C^2$ és menor o igual que 0: **No és procedent deducció**
- $C^1 – C^2$ és més gran que 0: **És procedent deducció**

4º. Es deduirà de la quota íntegra estatal i autonòmica, una vegada efectuades les deduccions previstes als articles 67 i 77 de la Llei del IRPF, la quantia prevista en el número 3. de la forma següent:

- Es minorarà la quota íntegra estatal en la proporció que representen les quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents respecte de la quantia total prevista en el número 1., i
- la resta minorarà la quota íntegra estatal i autonòmica per parts iguals.

Quan siguen diversos els contribuents del IRPF integrats a la unitat familiar, esta minoració s'efectuarà de forma proporcional a les respectives quotes íntegres, una vegada efectuades les deduccions previstes als articles 67 i 77 d'esta Llei, de cada un d'ells.

Exemple: Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Unitat familiar integrada pels cònjuges senyor "A", resident a Espanya i la senyora "B", resident durant 2020 a Alemanya, amb un grau de discapacitat reconegut del 40% i el fill dels anteriors, senyor "C", menor de 18 anys, que conviu amb el senyor A.R.M a Espanya.

Determinar si procedix o no la deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, i, en cas afirmatiu, l'import que correspon deduir en la quota íntegra estatal i en la quota íntegra autonòmica de la declaració del IRPF, exercici 2020 pel senyor "A" i, el fill d'este, senyor "C", tenint en compte les següents dades:

- En la declaració de IRPF de 2020 del senyor "A" la seua quota íntegra estatal ascendix a 15.250 euros i la seua quota íntegra autonòmica a 16.000 euros tenint de dret deduccions generals de la quota per import de 1.550 euros
- En la declaració de IRPF de 2020 de senyor "C" la suma de les seues quotes íntegres, estatal i autonòmica, ascendixen a 300 euros, i no tenen dret a cap deducció.
- El membre de la unitat família no resident, la senyora "B" va ingressar per la quota de l'Impost sobre la Renda de No Residents corresponents a les rendes obtingudes en territori espanyol en eixe exercici 2020, la quantitat de 380 euros.
- La quota líquida total que haguera resultat d'haver pogut optar per tributar conjuntament tots els membres de la unitat familiar seria de 29.280 euros.

Solució:

Nota prèvia: *Les dades numèriques utilitzades en este exemple són simulades i tenen com a única finalitat explicar la forma en què es calcula esta deducció i com es distribuïx el seu import quan són alguns els contribuents del IRPF, integrats a la unitat familiar, que tenen dret a la mateixa. Per tant, s'advertix que les quantitats sobre quotes íntegres i quota líquida no coincidixen amb les que podrien resultar en un supòsit real.*

1º. Càlcul de la deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en la UE/EEE (Espai Econòmic Europeu)

- **Suma de les següents quotes:**

- *Contribuent senyor "A":* Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions: (31.250 – 1.550) = 29.700,00

- *Contribuent senyor "C"* Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions (300 – 0) = 300,00

- *No resident senyora "B":*

  Quota per Impost sobre la Renda de No Residents: 380,00

  Quantia total (C1): (29.700 + 300 + 380) = 30.380,00

- **Quantia de la quota líquida si tots foren residents i tributaren conjuntament (C2):** 29.280,00
- **Diferència (C1 -C2):** (30.380 – 29.280) = 1.100,00

> ***Nota:*** *En ser la diferència positiva (1.100) és procedent aplicar la deducció per este import. Si l'esmentada diferència haguera sigut negativa, la quantitat a computar seriosa zero.*

2º. Càlcul de l'import total de la deducció que correspon aplicar a cada resident, contribuent del IRNR:

Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions dels contribuents senyor "A" i el senyor "B": (29.700 + 300) = 30.000,00

- Import que correspon al contribuent senyor "A": (29.700 x 1.100 ÷ 30.000) = 1.089,00
- Import que correspon al contribuent el senyor "C": (300 x 1.100 ÷ 30.000) = 11,00

> ***Nota:*** *El càlcul de l'import de la deducció que correspon aplicar a cada resident s'efectuarà de forma proporcional a les respectives quotes íntegres minorades en les deduccions.*

3º. Importe de la deducció que es deduirà en la quota íntegra estatal i en la quota íntegra autonòmica

a. **Es calcula el percentatge que representen les quotes del IRPF respecte de la quantia C1 i s'aplica este percentatge sobre l'import de la deducció que correspon a cada resident**.
Percentatge quota IRNR respecto C1: (380 ÷ 30.380) x 100 = 1,25%

Part que correspon al senyor "A": 1.089 x (1,25 ÷ 100) (*) = 13,61

Part que correspon al senyor "C": 11 x (1,25 ÷ 100) (*) = 0,14

(*) Estos imports minoraran la quota íntegra estatal

b. **La resta es dividix entre dos**
Part que correspon al senyor "A": (1.089 - 13,61) ÷ 2 (**) = 537,70

Part que correspon al senyor "C": (11 - 0,14) ÷ 2 (**) = 5,43

(**) Estos imports minoraran la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica

c. **Importe de la deducció que minorarà les quotes íntegra estatal i autonòmica**

Senyor "A":

Import que minora la quota íntegra estatal (13,61 + 537,70) = 551,31

Import que minora la quota íntegra autonòmica =537,69

Senyor “C”:

Import que minora la quota íntegra estatal (0,14 + 5,43) = 5,57

Import que minora la quota íntegra autonòmica = 5,43

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota aplicables a l'exercici 2020

Introducció

L'actual sistema de finançament de les Comunitats Autònomes s'articula en la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la que es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

L'abast de les competències normatives de les Comunitats Autònomes en el IRPF s'establix a l'article 46 de l'esmentada Llei 22/2009, conforme al qual les Comunitats Autònomes poden assumir, entre d'altres competències normatives, la relativa a l'aprovació de deduccions aplicables sobre la quota íntegra autonòmica per:

- **Circumstàncies personals i familiars.**
- **Inversions no empresarials.**
- **Aplicació de renda.**

> En tot cas, l'aprovació de les deduccions autonòmiques per circumstàncies personals i familiars, per inversions no empresarials i per aplicació de renda, no pot suposar, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.

- **Subvencions i ajudes públiques no exemptes que es perceben de la Comunitat Autònoma**, a excepció de les que afecten el desenvolupament d'activitats econòmiques o les rendes que s'integren a la base de l'estalvi.

A més de l'aprovació de les deduccions autonòmiques, les competències normatives de les Comunitats Autònomes inclouen també la determinació de les següents matèries relacionades amb les mateixes:

a. La justificació exigible per a poder practicar-les.

b. Els límits de deducció.

c. La seua submissió o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.

d. Les regles especials aplicables en els supòsits de tributació conjunta, període impositiu inferior a l'any natural i determinació de la situació familiar.

Malgrat l'anterior, si la Comunitat Autònoma no regulara alguna d'estes matèries, s'aplicaran les normes previstes a estos efectes en la normativa estatal del IRPF.

Fent ús de les competències normatives assumides, les Comunitats Autònomes de règim comú han aprovat per a l'exercici 2020 deduccions autonòmiques que podran aplicar en les seues declaracions del IRPF exclusivament els contribuents que durant l'esmentat exercici hagueren tingut la residència habitual als seus respectius territoris.

Important: *en el supòsit de contribuents integrats a una unitat familiar que residisquen en Comunitats Autònomes diferents i presenten declaració conjunta, es consideraran residents en la Comunitat Autònoma en la qual tinga la seua residència el membre de la unitat familiar que tinga una base liquidable més gran. En conseqüència, en la declaració conjunta de la unitat familiar podran aplicar-se les deduccions establides per l'esmentada Comunitat Autònoma, encara que algun dels integrants de la unitat familiar no haguera residit en la mateixa.*

Comunitat autònoma d'Andalusia

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per als beneficiaris de les ajudes a habitatges protegits

Normativa:Arts. 5 y 2 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia de la deducció

30 euros per les subvencions o ajuts econòmics percebuts en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'adquisició o rehabilitació de vivenda habitual que tinga la consideració de protegida conforme a l'esmentada normativa.

La deducció només és aplicable una vegada, **amb independència de si es percep la subvenció de forma íntegra o fraccionada**, i es practicarà en el període impositiu en què els contribuents hagen percebut la subvenció o ajuda (si és íntegra) o el primer any de la seua percepció (si es fa de forma fraccionada).

En el supòsit de declaració conjunta la deducció aplicable serà de **30 euros**, encara que en la unitat familiar hi haja diversos beneficiaris de les esmentades subvencions o ajudes.

Requisit per a l'aplicació de la deducció

Que els ingressos anuals de la unitat familiar a què s'integra el contribuent, no excedisquen de **2,50 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples IPREM** en el cas d'habitatges protegits de règim especial, **3,50 vegades el IPREM** per als habitatges protegits de règim general i **5,50 vegades el IPREM** en les habitatge protegides de preu limitat, d'acord amb l'establit a l'article 23 del Pla d'Habitatge i Rehabilitació d'Andalusia 2016-2020, aprovat per Decret 141/2016, de 2 d'agost.

> L'import del IPREM anual per a 2020 que es pren com referencia ascendix a 6.454,03 euros, pel que el límit quantitatiu per a habitatges protegits queda fixat en 16.135.07 euros (habitatges protegits de règim especial), 22.589,10 euros (habitatges protegits de règim general) i 35.497,16 euros (habitatges protegits de preu limitat).

Es consideren ingressos de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració.

Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida i per les persones joves

Normativa:Arts.6 y 2 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Inversió en vivenda habitual protegida

Quantia de la deducció

El 2 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per la **adquisició o rehabilitació** de l'immoble que constituïsca o vaja a constituir la **vivenda habitual** del contribuent.

> Respecte al concepte de vivenda habitual vegeu l'article 2 del Decret Legislatiu 1/2018. Així mateix, tinga en compte que el concepte de vivenda habitual fixat per la normativa estatal del IRPF vigent a 31 de desembre de 2012 es comenta en apartat “Condicions i Requisits de Caràcter General” de l'epígraf “Deducció per Inversió en Vivenda Habitual. Règim transitori" del Capítol 16.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'habitatge tinga la qualificació de protegida** de conformitat amb la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Que els ingressos anuals de la unitat familiar a què s'integra el contribuent no excedisquen de **2,50 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM)** en el cas d'habitatges protegits de règim especial, **3,50 vegades el IPREM** per als habitatges protegits de règim general i **5,50 vegades el IPREM** en les habitatge protegides de preu limitat, d'acord amb l'establit a l'article 23 del Pla d'Habitatge i Rehabilitació d'Andalusia 2016-2020, aprovat per Decret 141/2016, de 2 d'agost.

  > L'import del IPREM anual per a 2020 que es pren com referencia ascendix a 6.454,03 euros, pel que el límit quantitatiu per a habitatges protegits queda fixat en 16.135.07 euros (habitatges protegits de règim especial), 22.589,10 euros (habitatges protegits de règim general) i 35.497,16 euros (habitatges protegits de preu limitat).

  Es consideren ingressos anuals de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració.

- **Que l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2003.** A estos efectes, s'entendrà que la inversió en l'adquisició o rehabilitació de la

vivenda habitual s'inicia en la data que conste al contracte d'adquisició o d'obres, segons corresponga.

Inversió en vivenda habitual per persones joves

Quantia de la deducció

El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent siga **menor de 35 anys en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat l'haurà de complir, almenys, un dels cònjuges o, en el seu cas, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.

  Per al concepte de família monoparental vegeu l'article 4 del Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460***] de la declaració, no supere les següents quantitats:

  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**

- **Que l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2003.** A estos efectes, s'entendrà que la inversió en l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual s'inicia en la data que conste al contracte d'adquisició o d'obres, segons corresponga.

Requisits comuns per a l'aplicació de les deduccions

Base i límit màxim de la deducció

La base i el límit màxim de les deduccions previstes en els apartats anteriors serà de **9.040 euros**, d'acord amb els requisits i circumstàncies previstos en la normativa estatal del IRPF per a la deducció per inversió en vivenda habitual vigent a 31 de desembre de 2012 i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié,

l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuent podrà continuar practicant estes deduccions, per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició de la qual va ser durant la vigència del matrimoni la seua vivenda habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.
- **Quan s'adquirisca una vivenda habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres vivendes habituals anteriors**, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superen les invertides en les anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció.

  Quan l'alienació d'una vivenda habitual haguera generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova es minorarà en l'import del guany patrimonial a què s'aplique l'exempció per reinversió.En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- Així mateix, **es considerarà rehabilitació de vivenda habitual** la que complisca els requisits i circumstàncies fixades per la normativa estatal del IRPF vigent a 31 de desembre de 2012, en concret, les obres que es realitzen en la mateixa que complisquen qualssevol dels següents requisits:

  a. Que es tracte d'actuacions subvencionades en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes previstos al Reial Decret 106/2018, de 9 de març pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge 2018-2021, o Pla que el substituïsca.
  b. Que tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'haguera efectuat esta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici.A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Important: *les deduccions per inversió en vivenda habitual protegida i per inversió en*

vivenda habitual per joves comentades anteriorment són incompatibles entre si.

Per quantitats invertides en el lloguer de la vivenda habitual

Normativa:Arts. 7 y 2 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu pel lloguer de la vivenda habitual del contribuent.
- El **import màxim** de deducció serà de **500 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **no haja complit els 35 anys d'edat** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre). En cas de tributació conjunta, este requisit de l'edat l'haurà de complir, almenys, un dels cònjuges o, en el seu cas, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.

  Per al concepte de família monoparental vegeu l'article 4 del Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi no supere** les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual

  - 24.000 euros en tributació conjunta

- **Que s'acredite la constitució del depòsit obligatori de la fiança** que es referix l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (BOE del 25), a favor de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, d'acord amb la normativa autonòmica d'aplicació.
- Que el contribuent **identifique el llogater o llogatera** de l'habitatge fent constar el seu NIF a la corresponent declaració-liquidació.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6) de la*

declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

- La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

  En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència,**,** les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura al contracte no donen dret a l'esmentada deducció per no ser arrendatari. Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

En tot cas, el **import màxim de la deducció serà de 500 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Incompatibilitat

Tinga's en compte la incompatibilitat per a aplicar la deducció autonòmica per lloguer i la deducció per inversió en vivenda habitual al mateix exercici impositiu.

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Art. 8 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quanties de la deducció

- **50 euros per cada fill** nascut o adoptat en el període impositiu en què es produïsca el naixement o l'adopció.

  La convivència del progenitor en la data de meritació de l'impost amb el fill nascut o adoptat no és un requisit exigible per a l'aplicació de la deducció per naixement o adopció de fills, per la qual cosa esta podria aplicar-se, encara que el fill no convisquera amb el contribuent en eixa data (per exemple, per la separació o el divorci dels pares).

  La deducció per naixement o adopció de fills és d'aplicació pel simple i mer fet del naixement o adopció de fills l'any, pel que la mort posterior del fill en el període impositiu no impedix l'aplicació de la deducció.

- **Increment de la deducció:** En el cas de parts o adopcions múltiples, la quantia corresponent de la deducció s'incrementarà en **50 euros per cada fill**.

Este increment de 50 euros per cada fill en el cas de part o adopció múltiple s'aplicarà, encara que haguera mort algun d'ells l'any

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere les següents quantitats**:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

- Quan siguen dos els contribuents que tinguen de dret a l'aplicació de la deducció, **el seu import es distribuirà per parts iguals**.

  Ara bé, si un dels progenitors o adoptants no pot aplicar la deducció per superar les bases imposables establides a l'efecte, l'altre podrà aplicar l'import total de la deducció.

Incompatibilitat

Esta deducció no és compatible amb l'aplicació de la deducció autonòmica “Per adopció de fills en l'àmbit internacional”.

Per adopció de fills en l'àmbit internacional

Normativa: Art. 9 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia de la deducció

600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu en què s'haja inscrit l'adopció en el Registre Civil, sempre que es tracte d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i convenis aplicables a esta matèria.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435***] y ***[0460]*** de la declaració, no supere les següents quantitats:

  - 80.000 euros en tributació individual.

- 100.000 euros en tributació conjunta**.**

- Quan siguen dos els contribuents que tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, el seu import es distribuirà per parts iguals.

  Ara bé, si un dels adoptants no pot aplicar la deducció per superar les bases imposables establides a l'efecte l'altre podrà aplicar l'import total de la deducció.

Incompatibilitat

Esta deducció no és compatible amb l'aplicació de la deducció autonòmica “Per naixement o adopció de fills”.

Per al pare o mare de família monoparental i, en el seu cas, amb ascendents majors de 75 anys

Normativa:Arts. 10 i 4 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia de la deducció

100 euros per a contribuents que siguen pares o mares de família monoparental en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

Té la consideració de família monoparental, a efectes de la deducció, la formada per **el pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre** i que reunisquen algun dels següents requisits:

- Fills menors d'edat, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
- Fills majors d'edat la incapacitat dels quals haja sigut declarada judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

Increment de la deducció

La deducció anterior **s'incrementarà addicionalment en 100 euros per cada ascendent que convisqua** amb la família monoparental, sempre que estos generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents majors de 75 anys establit en la normativa estatal del IRPF

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460***] de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- **80.000 euros** en tributació individual.
- **100.000 euros** en tributació conjunta**.**

Altres condicions d'aplicació

Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació del mínim per ascendents, s'estarà a les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos en la normativa estatal del IRPF.

Per a contribuents amb discapacitat

Normativa:Arts. 11 y 3 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** per cada contribuent que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat en **grau igual o superior al 33 per 100**, d'acord amb el barem a què es referix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  En particular, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas de pensionistes de la Seguretat Social, quan tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en el cas dels pensionistes de classes passives quan tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

  Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no assolisca l'esmentat grau.

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, no supere les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

Per a contribuents amb cònjuges o parelles de fet amb discapacitat

Normativa:Arts. 12 i 3 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma

d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** pel cònjuge o parella de fet que complisca els següents requisits:

  a. Que **no siga declarant** de l'impost a l'exercici i

  b. Que tinga la **consideració legal de persones amb discapacitat en grau igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es referix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  > Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no assolisca l'esmentat grau.

- En el cas de **semblants de fet** estes **han d'estar inscrites en el Registre de Parelles de fet** previst a l'article 6 de la Llei 5/2002, de 16 de desembre, de Parejas de fet.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

Incompatibilitat

No tindran dret a aplicar esta deducció els contribuents **els cònjuges del qual o parelles de fet amb discapacitat hagen aplicat la deducció per a contribuents amb discapacitat**.

Per assistència a persones amb discapacitat

Normativa:Arts. 13 y 3 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

1. Amb caràcter general

- **100 euros per cada persona amb discapacitat** que atorgue dret a l'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, conforme a la normativa estatal del IRPF.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració**, no supere** les següents quantitats:

  - 80.000 euros en tributació individual.

  - 100.000 euros en tributació conjunta.

- Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, s'estarà a les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos en la normativa estatal del IRPF.

2. Deducció addicional quan necessiten ajuda de terceres persones

- **El 15 per 100 de l'import satisfet a la Seguretat Social**, en concepte de quota fixa que siga per compte de l'ocupador, de conformitat amb l'establit en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, **amb el límit de 500 euros anuals per contribuent**, quan s'acredite que les persones amb discapacitat **necessiten ajuda de terceres persones** i generen dret a l'aplicació del mínim en concepte de despeses d'assistència, conforme a la normativa estatal del IRPF.
- Únicament tindrà dret a este increment el contribuent **titular de la llar familiar** que conste com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalusia al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, d'acord amb el previst en la normativa d'aplicació. A tal efecte, s'haurà de fer constar en la declaració el Codi Compte de Cotització pel Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social.

> ***Important:*** *l'aplicació de la deducció addicional quan es necessite ajuda de terceres persones no té limitacions quantitatives de base imposable per a la seua aplicació.*

Per ajuda domèstica

Normativa:Art. 14 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de l'import satisfet per compte de l'ocupador o ocupadora a la Seguretat Social** corresponent a la **cotització anual** d'un empleat o empleada de la llar familiar, que constituïsca la vivenda habitual **de l'ocupador o ocupadora**.

  Als efectes de l'esmentada deducció es tindrà en compte l'import satisfet pel titular de la llar

familiar que conste com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalusia al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, sempre que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), es presenten els requisits i d'altres condicions que a continuació s'exposen.

- El **import màxim** de la deducció no podrà superar **250 euros.**

Supòsits, requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a. **Cònjuges o parelles de fet que complisquen les següents condicions:**

- Que els cònjuges o integrants de la parella de fet siguen mares o pares de fills que formen part de la unitat familiar.
- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella de fet perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la parella de fet estiga inscrita en el Registre de Parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

En este cas, podrà aplicar la deducció la persona titular de la llar familiar o el seu cònjuge o parella de fet.Havent d'aplicar-se el total de la deducció u dels dos membres, però no podrà prorratejar-se.

S'entén per titular de la llar familiar, als efectes d'esta deducció, el previst en la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

b. **Famílies monoparentals que complisquen la següent condició:**

Que el pare o la mare de la família monoparental perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

A efectes de la deducció, té la consideració de família monoparental la formada per la mare o el pare i els fills que convisquen amb una o un altre i que reunisquen algun dels següents requisits:

- Fills menors d'edat, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
- Fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

En este cas, la deducció l'aplicarà la mare o el pare titular de la llar familiar en els termes previstos en la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de llar.

Tant en el cas de cònjuges o parelles de fet com en el cas de famílies monoparentals, s'haurà de fer constar a la casella [***0861***] de l'Annex B.1 de la declaració el Codi Compte de Cotització del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de llar.

Nota: per al concepte de família monoparental vegeu l'article 4 del Text Refós de les disposicions dictades

per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils

Normativa: Art. 15 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2020 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que revisten la forma de **Societat Anònima Laboral, Societat de Responsabilitat Limitada Laboral o Societat Cooperativa**.
- El **límit de deducció** aplicable serà de **4.000 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que, com a conseqüència de la participació adquirida** pel contribuent, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no s'arribe a posseir durant cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- **Que l'esmentada participació es mantinga un mínim de tres anys.**
- **Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:**

  1. Que tinga el seu **domicili social i fiscal** a la Comunitat Autònoma de **Andalusia**.
  2. Que en desenvolupe una **activitat econòmica**.

     A estos efectes no es considerarà que l'entitat desenvolupa una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb l'establit a l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

  3. **Si la inversió efectuada correspon a la constitució de l'entitat**, que des del primer exercici fiscal esta compte almenys amb una persona amb contracte laboral a jornada completa, donada d'alta en el Règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguen les condicions del contracte durant almenys vint-i-quatre mesos.

4. **Si la inversió efectuada correspon a una ampliació de capital de l'entitat**, que l'esmentada entitat haguera sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incremente respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i l'esmentat increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos.

   Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es computarà el nombre de persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.7) del model de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació a la casella* ***[1131]*** *i en la* ***[1133]*** *si existix una segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.*

Per a treballadors per despeses de defensa jurídica de la relació laboral

Normativa: Art. 16 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 19 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- L'import satisfet pel contribuent, en concepte de despeses de defensa jurídica derivades de la relació laboral en procediments judicials d'acomiadament, extinció de contracte i reclamació de quantitats.
- L'import màxim de deducció serà de 200 euros, tant en tributació individual com a conjunta.

Per les quantitats donades al Servei Andalús de Salut per a la lluita contra l'avenç del Covid-19

Important: *esta deducció serà aplicable exclusivament a l'exercici 2020*

Normativa:Ar. 1 Decret-llei 19/2020, de 14 de juliol, pel qual s'establixen mesures urgents en matèria de sanitat, fiscals i pressupostàries així com de suport a agricultors, ramaders i pimes agroalimentàries davant de la situació generada pel coronavirus (Covid-19).

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades a favor del Servei Andalús de Salut i sempre que es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte la lluita contra l'avenç del Covid-19.

- El **import màxim** de deducció serà **de 500 euros anuals, per declaració** (tant individual com conjunta).

Justificació documental de la deducció

D'acord amb el previst a l'article 24 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, i en les seues normes de desenvolupament, l'efectivitat de la donació es justificarà mitjançant certificació expedida pel Servei Andalús de Salut.

L'esmentada certificació haurà de contindre, almenys, els següents extrems:

a. El nombre d'identificació fiscal i les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donataria (Servei Andalús de Salut).
b. Data i import del donatiu quan este siga dinerari.
c. Document públic o un altre document autèntic que acredite el lliurament del bé donat quan no es tracte de donatius en diners.
d. Destinació que l'entitat donataria donarà a l'objecte donat en el compliment de la seua finalitat específica.
e. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici de l'establit en les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions.

Comunitat autònoma d'Aragó

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció del tercer fill o successius

Normativa: Art. 110-2 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quanties de la deducció

- **500 euros**, amb caràcter general, per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu que siga el **tercer fill o successius** del contribuent.
- **600 euros** per cadascun dels fills citats anteriorment, quan, a més, **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració**, menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents,** suma de les caselles ***[0511]*** y ***[0513]*** de la declaració, **no siga superior a:**
  - **21.000 euros** en declaració individual.
  - **35.000 euros** en declaració conjunta**.**

Ambdues quanties són incompatibles entre si.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció únicament podrà aplicar-se en el període impositiu en què es produïsca el naixement o l'adopció.
- **La deducció correspondrà al contribuent amb qui convisqua el fill** nascut o adoptat a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Quan els fills** que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de **la deducció es prorratejarà** per parts iguals.

Per naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100

Normativa: Article 110-3 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció

200 euros per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracte del naixement o l'adopció d'un **fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  El grau de discapacitat haurà d'estar referit a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i reconegut mitjançant resolució expedida per l'òrgan competent en matèria de serveis socials.

- Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà** per parts iguals.

Compatibilitat

Esta deducció és **compatible amb la deducció "Per naixement o adopció del tercer fill o successius"**.

Per adopció internacional de xiquets

Normativa:Art. 110-4 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció

600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu, sempre que es tracte d'una adopció internacional.

S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es formalitze en els termes regulats en la legislació vigent i d'acord amb els Tractats i Convenis subscrits per Espanya.S'entendrà, així mateix, que l'adopció té lloc en el període impositiu corresponent al moment en què es dicte resolució judicial constitutiva de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Quan el xiquet adoptat **convisqua amb ambdós pares** adoptius, **la deducció es prorratejarà per parts iguals**.

Compatibilitat

Esta deducció **és compatible** amb les deduccions anteriorment comentades "Per naixement o adopció del tercer fill o successius" i "Per naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100" i amb la deducció que es comenta posteriorment "Per naixement o adopció del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants".

Per la cura de persones dependents

Normativa: Art. 110-5 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció

150 euros per la cura de persones dependents que convisquen amb el contribuent almenys durant la meitat del període impositiu.

> **Es considera persona dependent**, a efectes d'esta deducció, a l'ascendent major de 75 anys i a l'ascendent o descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, qualsevol que siga la seua edat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la persona dependent **no obtinga rendes anuals superiors a 8.000 euros**, excloses les exemptes.
- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** caselles ***[0435*]** **y** ***[0460]*** de la declaració**, menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents,** suma de les caselles ***[0511]*** **y** ***[0513]*** de la declaració**, no siga superior a:**

  - **21.000 euros** en declaració individual.
  - **35.000 euros** en declaració conjunta.

- **Quan dos o més contribuents** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, **el seu import es prorratejarà per parts iguals**.

  Quan la deducció corresponga a contribuents amb diferent grau de parentiu, la seua aplicació correspondrà als de grau més pròxim, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas del qual correspondran als del següent grau.

Per donacions amb finalitat ecològica i en investigació i desenvolupament científic i tècnic

Normativa: Art. 110-6 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **20 per 100 de l'import de les donacions dineràries pures i simples** efectuades durant el període impositiu a qualsevol de les següents entitats:

- La Comunitat Autònoma d'Aragó i els organismes i entitats públiques dependents de la mateixa, la finalitat dels quals siga la defensa i conservació del medi ambient i la investigació i el desenvolupament científic i tècnic.
- Les entitats sense fins lucratius a què es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu final exclusiu o principal siga la defensa del medi ambient o la investigació i el desenvolupament científic i tècnic i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per adquisició de vivenda habitual per víctimes del terrorisme

Normativa: Art. 110-7 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció

El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'adquisició d'un habitatge nou situat al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la **habitatge nou** estiga acollida a alguna modalitat de protecció pública d'habitatge i que constituïsca o vaja a constituir la primera residència habitual del contribuent.
- Que els contribuents tinguen la consideració de **víctimes del terrorisme** o, en el seu defecte i per este ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb els mateixos.
- Els conceptes d'adquisició, vivenda habitual, base màxima de la deducció i el seu límit màxim seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.La base de deducció per inversió en vivenda habitual i les quantitats que la integren es comenten al Capítol 16.

- També serà aplicable conforme a la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012, el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari

Normativa: Art. 110-8 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2020 en la subscripció d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital per mitjà del segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari.
- El **import màxim** de deducció serà de **10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'hauran de complir els següents requisits:

- La participació del contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al **10 per 100 de la seua capital social**.
- Les accions subscrites s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de **dos anys com a mínim**.
- La societat objecte de la inversió ha de tindre el **domicili social i fiscal a l'Aragó** i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació" i "Per inversió en entitats de l'economia social".

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.*

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa: Art. 110-9 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** a l'exercici 2020 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats mercantils que es referix l'article 68.1 de la Llei del IRPF amb les següents limitacions:

    1. Només podrà aplicar-se esta deducció sobre la quantia invertida que supere la base màxima de la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista a l'esmentat article 68.1 de la Llei del IRPF.
    2. Si el contribuent transmet accions o participacions i opta per l'aplicació de l'exempció prevista a l'article 38.2 de la Llei del IRPF, únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedisca de l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles.En cap cas no es podrà practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen l'esmentada quantia.

        La exempció del guany patrimonial que es pose de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions quan l'import obtingut es reinvertisca en una altra entitat de nova o recent creació es comenta al Capítol 11.

- El **import màxim** d'esta deducció serà de **4.000 euros**.

Important: *els els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment dels mateixos requisits i condicions exigits previstos a l'article 68.1 de la Llei del IRPF en relació amb la deducció general per inversió en la adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació i, a més els següents:

- La **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral** on s'ha de materialitzar la inversió haurà de tindre el seu **domicili social i fiscal a l'Aragó**.
- El contribuent podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'ha materialitzat la inversió, sense que, **en cap cas, no puga dur a terme funcions executives ni de direcció ni mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de les condicions i requisits establits comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la quota líquida autonòmica de la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el que es va produir l'incompliment les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsària" i "Per inversió en entitats de l'economia social".

Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual en nuclis rurals o anàlegs

Normativa: Art. 110-10 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per la **adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la vivenda habitual del contribuent sempre que complisquen els següents requisits:

  a. Que el contribuent tinga el seu **residència habitual** a la Comunitat Autònoma d'Aragó i que a la data de meritació de l'impost tinga **menys de 36 anys**.

  b. Que es tracte del seu **primer habitatge**.

Només resultarà aplicable la deducció quan el contribuent no haja sigut propietari de cap altre habitatge, haja constituït o no la seua residència habitual.

c. Que l'habitatge estiga situat en un **municipi aragonés que tinga menys de 3.000 habitants** o, alternativament, en una **entitat local menor o en una entitat singular de població**, que es troben separades o diferenciades de la capitalitat del municipi al qual pertanyen.

A estos efectes, la consideració d'entitats locals menors o d'entitats singulars de població serà la que figura en la normativa sobre Administració Local de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

d. Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles **[*0435*] y [*0460*]** de la declaració, menys el mínim per contribuent i el mínim per descendents, caselles **[*0511*] y [*0513*]** de la declaració**, no siga superior a:**

- 21.000 euros en declaració individual.

- 35.000 euros en declaració conjunta**.**

- Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, vivenda habitual, base de deducció i el seu límit màxim, seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en vivenda habitual.
- Serà també aplicable conforme a la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

Important: *esta deducció només serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuats a partir d'1 de gener de 2012.*

Per adquisició de llibres de text i material escolar

Normativa: Art. 110-11 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia i límits màxims de la deducció

- El 100 per 100 de les quantitats destinades pel contribuent a les següents finalitats:
  - La **adquisició de llibres de text** per als seus descendents, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatòria.
  - La **adquisició de "material escolar"** per a Educació Primària i Educació Secundària

Obligatòria.

A estos efectes, s'entendrà per material escolar el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i l'aprenentatge, destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general establits per la normativa acadèmica, així com l'equipament i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu haja aprovat per a l'etapa educativa de referència.

L'adquisició d'equips informàtics (tauletes, ordinadors, etc.)utilitzats en l'aprenentatge escolar (realització de treballs, recerca d'informació, etc.)NO té la consideració de material escolar a efectes de poder aplicar la deducció.Únicament tindran l'esmentada consideració **quan el centre en què es cursen estudis haja optat perquè el material curricular siga exclusiva i necessàriament en format digital**.

- **L'import de la deducció no pot excedir dels límits que a continuació s'assenyalen**, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles **[*0435*] y [*0460*]** de la declaració:

a. En les **declaracions conjuntes**

1. En el supòsit de contribuents que **no tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"** :

Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

2. En el supòsit de contribuents que **tinguen la condició legal de "família nombrosa"**, per cada descendent:una quantia fixa de **150 euros**.

- En les **declaracions individuals**

1. En el supòsit de contribuents que **no tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**:

Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

2. En el supòsit de contribuents que **tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**, per cada descendent:una quantia fixa de **75 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els límits màxims de la deducció establits respecte a cada descendent s'apliquen individualment per a cada un d'ells, **no podent aplicar-se de forma global**.
- La deducció deurà **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes percebudes**, en el període impositiu que es tracte, de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o de qualsevol altra Administració Pública **que cobrisquen la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text i material escolar**.
- Per a l'aplicació de la present deducció només es tindran en compte **aquells** descendents **que donen dret a la reducció prevista en concepte de mínim per descendents**.
- Així mateix, per a l'aplicació de la deducció s'exigirà, segons els casos:

  a. Amb caràcter general, que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no supere les següents quanties**:

  - **12.500 euros** en tributació individual.
  - **25.000 euros** en tributació conjunta**.**

  b. En el supòsit de contribuents que tinguen la condició legal de "família nombrosa", que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no supere les següents quanties**:

  - **30.000 euros en tributació individual.**
  - **40.000 euros en tributació conjunta.**

  c. En el seu cas, l'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se mitjançant **factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret**.

- La deducció correspondrà a l'ascendent **que haja satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar.No obstant això, si es tracta de matrimonis amb el règim econòmic del consorci conjugal aragonés o anàleg, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals.

Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa:Art. 110-12 Texto Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia i base màxima de la deducció

El **10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de la vivenda habitual vinculat a les operacions de dació en pagament que s'indiquen a continuació, amb una base màxima de deducció de 4.800 euros anuals.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només serà aplicable en el cas de l'adjudicació de la vivenda habitual en paga de la totalitat de la **deute pendent del préstec o crèdit garantit mitjançant hipoteca** de l'esmentat habitatge i sempre que, a més, es formalitze entre les parts un contracte de **arrendament amb opció de compra** del mateix habitatge.
- Que la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*]** de la declaració, no supere les següents quanties:

  - 15.000 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta**.**

- **Que s'haja formalitzat el depòsit de la fiança** corresponent a l'arrendament davant de l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la Comunitat Autònoma d'Aragó, dins del termini establit per la Llei 10/1992, de 4 de novembre, de fiança en els arrendaments urbans i a determinats contractes de subministrament, o norma vigent en cada moment.
- El concepte de vivenda habitual serà el fixat per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en vivenda habitual.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per l'arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en paga d'Aragó i les Canàries" de l'Annex B.7 del model de la declaració.*

Per arrendament d'habitatge social (deducció del llogater)

Normativa: Art. 110-13 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció

El **30 per 100** de la part de quota íntegra autonòmica del IRPF que corresponga als rendiments del capital immobiliari de tals arrendaments en els termes que més endavant s'indiquen.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **haja posat una o més habitatges a disposició** del Govern d'Aragó, o d'alguna de les seues entitats a les quals s'atribuïsca la gestió del Pla d'Habitatge Social d'Aragó.

- La base de la deducció serà la **quota íntegra autonòmica que corresponga a la base liquidable general derivada dels rendiments nets de capital immobiliari reduïts en els termes previstos a l'article 23.2 i 3 de la Llei del IRPF** (reducció del 60 per 100 per arrendament d'immobles destinats a habitatge i reducció del 30 per 100 per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, respectivament) corresponents als esmentats habitatges.

Per a majors de 70 anys

Normativa: Art. 110-14 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

75 euros per cada contribuent que complisca els següents requisits:

a. Que el contribuent **tinga 70 o més anys d'edat** i obtinga rendiments integrables en la base imposable general, sempre que no procedisquen exclusivament del capital.

   El contribuent ha necessàriament d'obtindre algun rendiment que provinga dels rendiments del treball i/o de les activitats econòmiques perquè la deducció siga aplicable.Així mateix, ha de tindre's en compte que els guanys patrimonials que no deriven de transmissions es consideraran rendes del capital als efectes de determinar si es complixen els requisits per a poder aplicar la deducció.

b. Que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*]** de la declaració, no siga superior a les següents quantitats:

   - **23.000 euros** en declaració individual.
   - **35.000 euros** en declaració conjunta.

Per naixement o adopció del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants

Normativa: Art. 110-16 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció

- **100 euros** pel naixement o adopció, durant l'exercici, del primer fill.
- **150 euros** pel naixement o adopció, durant l'exercici, del segon fill.
- **200 i 300 euros, respectivament**, pel naixement o adopció del primer o segon fill quan la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no siga superior** a les següents quantitats:

  - 23.000 euros en declaració individual.

  - 35.000 euros en declaració conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció únicament podrà aplicar-se en el període impositiu en què l'esmentat naixement o adopció es produïsca.
- La **deducció correspondrà al contribuent amb qui convisquen els fills** que donen dret a la deducció.Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.**
- La deducció només podrà aplicar-se per aquells contribuents que **hagen residit l'any del naixement i en l'anterior en municipis aragonesos la població dels quals de dret siga inferior a 10.000 habitants.**

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible amb la deducció que pot aplicar-se el contribuent per **naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

La incompatibilitat està referida a un mateix fill, de tal manera que, si s'aplica respecte a ell la deducció en consideració al grau de discapacitat d'algun dels fills, no es podria aplicar esta deducció.

En aquells supòsits en els quals el contribuent tinga dret a aplicar ambdues deduccions, pot optar per la que siga més favorable tenint en compte, no obstant això, que en cas de declaració conjunta només es pot aplicar una de les deduccions.

Per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys

Normativa: Art. 110-17 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció i límit màxim

- El **15 per 100** de les quantitats **satisfetes** en el període impositiu per les despeses de custòdia de fills menors de 3 anys en guarderies o centres d'educació infantil, **amb un màxim de 250 euros** per cada fill inscrit en les esmentades guarderies o centres.

  Als efectes d'aplicació d'esta deducció, s'entendrà com a guarderia o centre d'educació infantil tot centre autoritzat pel Departament competent en matèria d'Educació que tinga per objecte la custòdia de xiquets menors de 3 anys.

- El **límit** d'esta deducció, en el període impositiu en el qual **el xiquet complisca els 3 anys** d'edat, serà de **125 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només es tindran en compte aquells descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, siga inferior a**:

  - 35.000 euros en tributació individual.

  - 50.000 euros en tributació conjunta.

  En tot cas, la base imposable de l'estalvi, siga quina siga la modalitat de declaració, no pot superar **4.000 euros**.

- Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals**.

  Per a l'aplicació d'este requisit han de tindre's en compte els següents criteris:

  a. Per a determinar si és procedent prorratejar la deducció s'atendrà únicament la convivència del fill amb més d'un progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre), tret d'en el cas de guarda i custòdia compartida, en el qual es considerarà que existix convivència entre els pares, encara que el fill no estiga convivint de forma efectiva amb un d'ells en l'esmentada data.

  A més, és necessari que el contribuent haja satisfet les despeses de guarderia o centres d'educació infantil.No obstant això, en el cas de quantitats satisfetes per matrimonis en guanys i en règim legal

del consorci conjugal aragonés l'import s'entendrà satisfet per ambdós pares encara que siga únicament abonat per un dels cònjuges.

b. En tot cas, la suma de les deduccions per les despeses de guarderia d'ambdós progenitors no pot superar les quanties màximes previstes.

c. S'entendrà que existix convivència si el fill morira durant l'any, sempre que hi haja convivència en la data de la defunció.

d. Si, existint convivència entre els pares, haguera mort un d'ells anteriorment al 31 de desembre, es pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de la defunció que li corresponguen, amb el límit del **50 per 100** de la quantia màxima de la deducció que corresponga.

Per la seua part, el cònjuge supérstite aplicarà la deducció sense que puga superar, tenint en compte la quantitat aplicada en la declaració del pare mort, la quantia màxima establida.

Per inversió en entitats de l'economia social

Normativa: Art. 110-19 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre.

Quantia de la deducció i límit màxim

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici a les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen partix de l'economia social a què es referix l'apartat següent.
- El **import màxim** d'esta deducció és de **4.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació d'esta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents:

a. La **participació assolida pel contribuent** computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no podrà ser superior al 40 per 100 del capital de l'entitat objecte de la inversió o dels seus drets de vot**.

b. L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió haurà de complir els següents **requisits**:

1. **Formar part de l'economia social**, en els termes previstos en la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social (BOE del 30).

> D'acord amb l'article 6 de la Llei 5/2011:"El Ministeri de Treball i Immigració (actualment el Ministeri de Treball, Migracions i Seguretat Social), previ informe del Consell per al Foment de l'Economia Social, i en coordinació amb les Comunitats Autònomes, elaborarà i mantindrà actualitzat un catàleg dels diferents tipus d'entitats integrants de l'economia social, tenint en compte els principis establits en la present llei i de forma coordinada amb els catàlegs existents en l'àmbit autonòmic.
>
> Els catàlegs d'entitats d'economia social hauran de ser públics.La publicitat es farà efectiva per mitjans electrònics.

2. Tindre el seu **domicili social i fiscal a l'Aragó**.
3. Comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb **contracte laboral i a jornada completa, i donada d'alta** en el règim general de la Seguretat Social.

c. Els requisits establits en els punts 1, 2 i 3 d'anteriors deuran **complir-se durant un període mínim de cinc anys** a comptar des de l'aportació.

d. Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció **s'hauran de formalitzar en escriptura pública**, en la que es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e. Les aportacions hauran de mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de cinc anys**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i condicions establits en les lletres a, d i i anteriors comportarà la pèrdua del benefici fiscal i, en tal cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici que s'haja produït l'incompliment la part de l'impost que s'haguera deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari" i "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació".

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys

Normativa:Art. 3 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia de la deducció

341 euros per cada **persona major de 65 anys que convisqua** amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any **en règim d'acolliment sense contraprestació**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acollidor i l'acollit **no perceben ajudes o subvencions** del Principat d'Astúries a causa de l'acolliment.
- Que la persona acollida **no estiga lligada al contribuent per un vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat **de grau igual o inferior al tercer**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*]** de la declaració, no supere les següents quanties:

  - **25.009 euros** en tributació individual.
  - **35.240 euros** en tributació conjunta.

- **Quan la persona acollida convisqua amb més d'un contribuent**, el **import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** entre els contribuents que convisquen amb ella i s'aplicarà únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a tindre dret a la mateixa.
- El contribuent que desitge gaudir d'esta deducció **haurà d'estar en possessió del document acreditatiu del corresponent acolliment no remunerat**, expedit per la Conselleria competent en matèria d'assumptes socials.

Per adquisició o adequació de la vivenda habitual per a contribuents amb discapacitat

Normativa: Article 4 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **3 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant l'exercici en la **adquisició o adequació de l'habitatge** que constituïsca o vaja a constituir la residència habitual al Principat d'Astúries del contribuent que acredite un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

L'aplicació d'esta deducció **és independent** de la deducció per inversió en vivenda habitual prevista en la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF.

Base màxima de la deducció

La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, excepció feta de la part de les mateixes corresponent a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en la conjunta.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'adquisició del nou habitatge o, en el seu cas, les obres i instal·lacions en què l'adequació consistisca, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, extrem que haurà de ser acreditat davant de l'Administració tributària mitjançant **resolució o certificat expedit per la Conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Per adquisició o adequació de la vivenda habitual per a contribuents amb qui convisquen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat

Normativa: Art. 5 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia de la deducció

El **3 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant l'exercici en l'adquisició o adequació de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la residència habitual del contribuent al Principat d'Astúries, quan el seu cònjuge, ascendents o descendents acrediten un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

L'aplicació d'esta deducció és independent de la deducció per inversió en vivenda habitual prevista en la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF.

Base màxima de la deducció

La base de la deducció està constituïda per les **quantitats satisfetes durant l'exercici**, excepció feta de la part de les mateixes corresponent a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el cònjuge, ascendents o descendents **convisquen amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any i no tinguen rendes anuals**, incloses les exemptes, **superiors a 7.519,59 euros**, quantitat a què ascendix el **Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM)** per a 2020.

- **Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció** respecte dels mateixos ascendents o descendents per a un mateix període impositiu, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim.

- L'adquisició del nou habitatge o, en el seu cas, les obres i instal·lacions en què l'adequació consistisca, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, extrem que haurà de ser acreditat davant de l'Administració tributària mitjançant **resolució o certificat expedit per la Conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Incompatibilitat

Esta deducció és en tot cas incompatible amb la deducció anteriorment comentada "Per adquisició o adequació de vivenda habitual per a contribuents amb discapacitat". Per tant, quan la inversió siga realitzada pel mateix contribuent amb discapacitat i per familiars que convisquen amb ell, si el contribuent amb discapacitat aplica la deducció, els familiars no podran aplicar-la amb independència de la modalitat de tributació utilitzada.

Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida

Normativa:Art. 6 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **113 euros** per cada contribuent que tinga dret a percebre subvencions o ajuts econòmics per a l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual que tinga la consideració de protegida, conforme a la normativa estatal o autonòmica en la matèria.
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació** d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **el seu import s'hi prorratejarà** per parts iguals.

Per arrendament de vivenda habitual

Normativa:Art. 7 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quanties i límits màxims de la deducció

- El **10 per 100** de les **quantitats satisfetes** en el període impositiu per lloguer de la vivenda habitual del contribuent, amb un **màxim de 455 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.
- El **15 per 100, amb el límit de 606 euros**, en cas de lloguer de vivenda habitual en el medi rural, entenent-se com a tal l'habitatge que s'ubique a terra no urbanitzable segons la normativa urbanística vigent al Principat d'Astúries, i la que es trobe en consells de **població inferior a 3.000 habitants**, amb independència de la classificació del terra.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no supere** les següents quanties:

  - 25.009 euros en tributació individual.

  - 35.240 euros en tributació conjunta.

- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **excedisquen del 10 per 100** de la base imposable del període impositiu.
- La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

  En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència,**,** les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura al contracte no donen de dret a l'esmentada deducció per no ser arrendatario.Véase sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat*

"Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6 del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater; en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà també una X.

Per donacions de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries

Normativa:Art. 8 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **20 per 100 del valor de les donacions** de finques rústiques fetes a favor del Principat d'Astúries, **amb el límit per a l'import de la deducció del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent, suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.
- Les finques donades es valoraran conforme als criteris establits en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE del 18).

Per adopció internacional de menors

Normativa: Art. 9 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **1.010 euros per cada fill adoptat** en el període impositiu sempre que el menor **convisqua** amb el declarant i es tracte d'una **adopció de caràcter internacional**.

  Ha de tractar-se de supòsits d'adopció internacional de menors, en els termes establits en la Llei 54/2007, de 28 de desembre, d'Adopció Internacional.

- L'adopció s'entendrà realitzada a l'exercici impositiu en què es duga a terme la inscripció en el Registre Civil espanyol.Quan la inscripció no siga necessària s'atendrà al període impositiu en què es produïsca la resolució judicial o administrativa corresponent.

- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** i estos realitzen declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

La present deducció resulta compatible amb l'aplicació de les restants deduccions autonòmiques.

Per parts múltiples o per dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data

Normativa: Art. 10 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **505 euros per cada fill nascut o adoptat** en el període impositiu en què es duga a terme el naixement o l'adopció, sempre que el menor **convisqua** amb el progenitor o adoptant en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i **es tracte de parts múltiples o de dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data**.
- L'adopció s'entendrà realitzada a l'exercici impositiu en què es duga a terme la inscripció en el Registre Civil espanyol.Quan la inscripció no siga necessària s'atendrà al període impositiu en què es produïsca la resolució judicial o administrativa corresponent.
- En el **supòsit de matrimonis o unions de fet** la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells quan estos opten per la presentació de declaració individual.

Per a famílies nombroses

Normativa:Art. 11 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia de la deducció

Els contribuents que formen part d'una unitat familiar que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), ostente el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials tindran dret a deduir la quantitat que procedisca de les següents:

- **505 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria general.
- **1.010 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establit en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).
- La deducció únicament resultarà aplicable en els **supòsits de convivència** del contribuent amb la resta de la unitat familiar a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no supere** les següents quantitats:

  - 25.009 euros en tributació individual.

  - 35.240 euros en tributació conjunta.

- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret** a l'aplicació de la deducció a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i estos realitzen declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  A estos efectes s'ha de tindre en compte que la determinació del nombre de persones amb dret a aplicar la deducció es realitza sense tindre en consideració si les seues bases imposables són o no inferiors a les exigides per a poder aplicar-la de forma efectiva.

Per a famílies monoparentals

Normativa:Art. 12 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia de la deducció

303 euros per al contribuent que tinga el seu càrrec descendents, sempre que no convisqua amb qualsevol altra persona aliena als esmentats descendents, tret que es tracte d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents.

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Es consideren descendents** a efectes de l'aplicació d'esta deducció:

  a. Els **fills menors d'edat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

  b. Els **fills majors d'edat amb discapacitat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

c. Els **descendents** que es referixen els apartats a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **depenguen econòmicament d'ell i estiguen internats en centres especialitzats**.

S'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment, en els termes previstos en la legislació civil aplicable.

> ***Important:*** *en cas de convivència amb descendents que no tinguen eixa consideració a efectes de la deducció, no es perdrà el dret a la mateixa sempre que les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no siguen superiors a 8.000 euros.*

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, més l'import de les anualitats per aliments exemptes**, **no** ha de resultar **superior a 35.240 euros**.

- Quan al llarg de l'exercici es duga a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a efectes d'aplicació de la deducció, **s'entendrà que ha existit convivència quan tal situació s'haja produït durant almenys 183 dies a l'any**.

  En els casos en què la separació, divorci o viduïtat s'hagen produït durant l'any, només es computaran per al càlcul de la convivència a efectes d'esta deducció, els dies de convivència posteriors a la data en què es produïsca eixa situació.

  En el cas que la custòdia estiga atribuïda a diversos progenitors, la deducció només s'aplicarà a aquell contribuent que tinga un règim de **convivència anual superior a 183 dies**.En el cas que la convivència siga paritària, no es tindrà dret a deducció.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció "Per a famílies nombroses".

Per acolliment familiar de menors

Normativa:Art. 13 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia de la deducció

- **253 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar, sempre que convisqua amb el menor **183 dies** durant el període impositiu.
- **126 euros per cada menor** acollit en règim d'acolliment familiar, si el temps de convivència durant el període impositiu fora **superior a 90 i inferior a 183 dies**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar que dona de dret a la deducció podrà ser simple o permanent, amb exclusió d'aquells que tinguen finalitat preadoptiva.

> **Precisió:** tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) va modificar, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar.Per això, caldrà estar al disposat en la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, segons la qual "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil;i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** i estos realitzen declaració individual de l'impost, **la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Per certificació de la gestió forestal sostenible

Normativa:Art. 14 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i límit de la deducció

- El **30 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici per a l'obtenció de certificació de la gestió forestal sostenible atorgada per l'Entitat Sol·licitadora de la Certificació Forestal Regional del Principat d'Astúries o entitat equivalent.
- La deducció s'aplicarà en l'exercici en què s'obtinga la certificació de la gestió forestal sostenible i el **import màxim serà de 1.000 euros per contribuent**.

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els contribuents han de ser propietaris de muntanyes ubicades al territori de la Comunitat Autònoma i haver obtingut l'esmentada certificació de gestió forestal.
- La base de la deducció la constituïxen les **quantitats invertides durant l'exercici en l'obtenció de la certificació de la gestió forestal sostenible**, incloent tots els costos associats a l'assoliment de la mateixa certificació i excloent les subvencions que, en el seu cas, haguera rebut el propietari de la finca per a eixe final.
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** en relació

amb els mateixos béns i aquells realitzen declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

S'entendrà per “els mateixos béns”, a efectes d'aplicar el prorrateig de la deducció, les muntanyes -definits a l'article 5 de la Llei del Principat d'Astúries 3/2004, de 23 de novembre, de Muntanyes i Ordenació Forestal- que constituïsquen una finca o parcel·la independent, amb referència cadastral que la identifique delimitant el seu àmbit espacial, pertanyents a diversos amos pro indivís o en règim de copropietat.

Per despeses de descendents en centres de zero a tres anys

Normativa: Art. 14 bis del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu en concepte de despeses de descendents en centres de zero a tres anys.

- El **límit màxim de deducció serà de 330 euros anuals per cada descendent** que no supere l'esmentada edat.

  El límit màxim de la deducció establit respecte de cada fill ha d'aplicar-se individualment a cada un d'ells.

  Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret.

La deducció i el límit a la mateixa en el període impositiu en què el menor complisca els tres anys es calcularan de forma **proporcional al nombre de mesos** en què es complisquen els requisits que indiquem en el següent apartat.

Per a determinar el nombre de mesos en què es complixen els requisits **s'haurà de computar el mes en què el menor complisca tres anys**.

Si l'any s'haguera produït el **mort del contribuent i el descendent hauria complit tres anys abans del mateix** , el prorrateig de la deducció en funció del nombre de mesos en què el menor té menys de 3 anys es realitzarà segons la proporció que representen els mesos en què es dona eixa circumstància respecte als mesos de durada del període impositiu (d'1 de gener fins a la data de la mort), inclòs el mes de la mort del contribuent.

Igualment, resultara d'aplicació la deducció en els supòsits de **mort del descendent previ a la meritació de l'impost**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles *[0435*] y *[0460]* de la**

declaració, no supere les següents quantitats:

- 25.009 euros en tributació individual.

- 35.240 euros en tributació conjunta.

- Que els progenitors, adoptants, o tutors **convisquen** amb el menor.

  Esta deducció resultara també aplicable en els supòsits de **acolliment**.

  Per a determinar el compliment del requisit de la **convivència**, esta s'ha de determinar en la **data de meritació de l'impost**.

  En el cas de guarda i custòdia compartida ambdós pares poden aplicar la deducció sempre que justifiquen haver incorregut en la despesa encara que no es duga a terme convivència efectiva a la data de meritació.

- Quan existisca **més d'un contribuent amb dret** a l'aplicació de la deducció, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Sempre que existisca convivència d'ambdós pares o tutors amb el menor, els imports satisfets s'hi prorratejaran, encara que només un tinga dret a aplicar la deducció per tindre l'altre una base imposable superior a 25.009 euros.

  Igualment **s'hi prorratejaran les quantitats satisfetes, encara que només hagen sigut abonades per un d'ells**.

Per adquisició de llibres de text i material escolar

Normativa: Art. 14 ter del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **100 per 100** dels imports destinats pel contribuent a les següents finalitats:

  a. A l'adquisició de **llibres de text** per cada **descendent**, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatòria.

  b. A l'adquisició de material escolar per cada **descendent** per a Educació Primària o Educació Secundària Obligatòria.

  Esta deducció resultara també aplicable en els supòsits de **tutela i acolliment**.

  S'entendrà per **material escolar** el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i

l'aprenentatge, destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general establits per la normativa acadèmica, així com l'equipament i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu haja aprovat per a l'etapa educativa de referència.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret.

La deducció pot ser aplicada per aquells contribuents que duguen a terme despeses d'esta naturalesa respecte de descendents que no convisquen amb el mateix.

- **L'import de la deducció per cada descendent no pot excedir dels límits que a continuació s'assenyalen**, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles **[*0435*] y [*0460*]** de la declaració .

  a. **En declaracions individuals:**

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per descendent
Fins a 6.500,00 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

  b. **En declaracions conjuntes:**

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per descendent
Fins a 12.000,00 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	75,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	50,00 euros

- En el supòsit de contribuents que formen part d'una **unitat familiar** que, a data de meritació de l'impost, ostente el **títol de família nombrosa** expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials, el **import màxim de la deducció serà**:

  - 150 euros en el supòsit de declaració **conjunta**.

  - 75 euros quan s'opte per presentar declaració **individual**.

  Els imports màxims de 150 euros i 75 euros estan referits a cadascun dels fills que originen el dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els límits màxims de la deducció establits respecte a cada descendent **s'apliquen**

individualment per a cada un d'ells, no podent aplicar-se de forma global al conjunt de descendents per qui s'hagen satisfet les despeses.

- La deducció deurà **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes percebudes** en el període impositiu procedents del Principat d'Astúries o de qualsevol altra Administració Pública **que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text i material escolar**.

  La minoració ha d'efectuar-se també individualment per a cada fill sobre la deducció resultant una vegada aplicat el límit màxim de la deducció, no sent admissible efectuar-la de forma global.

- La deducció correspondrà a l'ascendent que **haja satisfet les quantitats destinades** a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, l'import de la deducció (no així el límit màxim) **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

- La **acreditació documental** de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se mitjançant **factura o qualsevol altre medi** del trànsit jurídic o econòmic **admés en Dret**.

Per naixement o adopció de segon i successius fills en zones rurals en risc de despoblament

Normativa: Article 14 quáter del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

100 euros per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu sempre que:

- El menor convisqua amb el declarant a la data de meritació de l'impost,

  No obstant això, en el cas de mort del menor amb caràcter previ a la data de meritació sí que és procedent aplicar-se la deducció per part dels progenitors si hi convivia a la data de la defunció.

- El declarant tinga la seua residència habitual en zones rurals en risc de despoblació.

  La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF en relació amb la zona rural que dona de dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els esmentats criteris s'aplicaran a la residència habitual a la zona rural a l'exercici en què siga aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantinga l'esmentada residència.

La deducció serà aplicable a supòsits en els quals el naixement o adopció es produïsquen posteriorment a iniciar la residència en la zona rural.

Atenció: *tinga's en compte per a l'aplicació d'esta deducció la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, per la qual es determinen les zones rurals en risc de despoblació a efectes de les deduccions previstes als articles 14 quáter, 14 quinquies i 14 sexies del text refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre (BOPA (Butlletí Oficial del Principat d'Astúries) 15-12-2020).*

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció i estos realitzen declaració individual de l'impost, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

  La convivència s'entendrà referida a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

  En el cas que els contribuents formen part d'una mateixa unitat familiar la deducció únicament resultarà aplicable en els supòsits de convivència del contribuent amb la resta de la unitat familiar a la data de meritació de l'impost

  Precisions:

  En cas de mort d'un dels progenitors durant l'exercici posteriorment al naixement o adopció del fill, sempre que haja existit convivència, pot aplicar-se en la declaració del contribuent mort la deducció, ja que a data de meritació de l'impost (data de la defunció) es complix el requisit de convivència. Ara bé, en este cas, si l'altre progenitor té també dret a la deducció el seu import es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

  Tractant-se de naixements o adopcions de fills comuns, en tributació individual l'import de la deducció es prorratejarà en tot cas, encara en el supòsit que un dels pares no puga aplicar-la per tindre una base imposable superior a 25.009 euros tal com s'indica en el següent punt.

- Procedirà el prorrateig de la deducció en el cas que un dels pares presente declaració individual i l'altre conjunta amb els fills menors d'edat en el cas de les parelles de fet quan ambdós convisquen amb el menor i en els supòsits de pares separats o divorciats amb guarda i custòdia compartida dels fills.

- Que la suma de les **bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, no supere les següents quantitats:

  - 25.009 euros en tributació individual.

- **35.240 euros** en tributació conjunta.

Per a contribuents que s'establisquen com treballadors per compte propi, o autònoms en zones rurals en risc de despoblació

Normativa: Article 14 quinquies del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **1.000 euros** per contribuent, sempre que es presenten els següents requisits:

  a. Que tinga la seua residència habitual en zones rurals en risc de despoblació.

  Nota: la residència habitual es determinarà amb base als criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF en relació amb la zona rural que dona de dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els esmentats criteris s'aplicaran a la residència habitual en una zona rural a l'exercici en què siga aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantinga l'esmentada residència.

  Atenció: *tinga's en compte per a l'aplicació d'esta deducció la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, per la qual es determinen les zones rurals en risc de despoblació a efectes de les deduccions previstes als articles 14 quáter, 14 quinquies i 14 sexies del text refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre (BOPA 15-12-2020).*

  b. Que comence el 2020 l'exercici d'una activitat al Principat d'Astúries com a treballador autònom o per compte propi.

  A estos efectes s'entendrà per inici d'activitat la data de l'alta en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.

  c. Que mantinga la situació d'alta durant un període mínim d'un any, tret de mort dins de l'esmentat període

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - **25.009 euros** en tributació individual**.**
  - **35.240 euros** en tributació conjunta**.**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- No tindran la consideració de treballadors per compte propi o autònoms, els autònoms col·laboradors ni els socis de societats mercantils de capital, amb independència de la seua situació d'alta en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.

  El concepte d'autònom als efectes de la deducció coincidix amb el previst a l'article 1 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, quedant únicament exceptuats els autònoms col·laboradors i els socis de societats mercantils de capital.

- No podran beneficiar-se de la present deducció qui, en els sis mesos immediatament anteriors a la data d'inici de l'activitat que servix de base a la deducció, haurien cessat en la mateixa activitat.

  A estos efectes, s'entendrà com a data de cessament en l'activitat la de la baixa en el règim especial de la Seguretat Social o, en el seu cas, en la mutualitat corresponent.

Recorde: *esta deducció és personal de manera que, si es complixen els requisits per més d'un membre de la unitat, en els supòsits de declaració conjunta l'import de la deducció es multiplicarà pel nombre de membres de la unitat amb dret a l'aplicació de la deducció.*

Per despeses de transport públic per a residents en zones rurals en risc de despoblació

Normativa:Article 14 sexies del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i límit de la deducció

- El **100 per 100 de l'import de les despeses** en què incórrega per a adquirir abonaments de transport públic de caràcter unipersonal i nominal.

  Esta deducció s'aplicarà en el període impositiu en què s'efectue la despesa amb independència del període de vigència de l'abonament adquirit.

- El **import màxim de deducció serà de 50 euros**.

  Es tracta d'un import màxim per contribuent pel que quan s'opte per la declaració conjunta

l'esmentat límit es multiplicarà pel nombre de membres amb dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga la seua residència habitual en zones rurals en risc de despoblació.

  Nota:La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF en relació amb la zona rural que dona de dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els esmentats criteris s'aplicaran a la residència a l'exercici en què siga aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantinga l'esmentada residència.

Atenció: *tinga's en compte per a l'aplicació d'esta deducció la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, per la qual es determinen les zones rurals en risc de despoblació a efectes de les deduccions previstes als articles 14 quáter, 14 quinquies i 14 sexies del text refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre (BOPA 15-12-2020).*

- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, no supere les següents quantitats:

  - **25.009 euros en tributació individual.**
  - **35.240 euros en tributació conjunta.**

- L'acreditació documental de les despeses que generen dret a deducció s'haurà de realitzar **mitjançant factura o qualsevol altre em**va donar del trànsit jurídic o econòmic **admés en Dret**.

Per l'obtenció de subvencions i/o ajudes per a pal·liar l'impacte provocat per la Covid-19 sobre els sectors especialment afectats per la pandèmia

Normativa: Art. 14 nonies del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de l'esmentada deducció serà el resultat d'aplicar els tipus de gravamen general a la

part de la base liquidable general que corresponga a l'esmentada subvenció o ajuda.

- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent haguera integrat a la base imposable general l'import corresponent a les subvencions i/o ajudes atorgades per l'Administració del Principat d'Astúries o el seu sector públic per a pal·liar l'impacte provocat per la Covid-19 sobre els sectors especialment afectats per la pandèmia.

Atenció: *Esta deducció no és aplicable a contribuents morts abans de 31 de desembre de 2020*

Comunitat autònoma de les Illes Balears

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat a la vivenda habitual

Normativa:Art. 3 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia de la deducció

El **50 per 100** de l'import de les **inversions** que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges, que es facen a l'immoble, situat en les Illes Balears, que constituïsca o vaja a constituir la **vivenda habitual** del contribuent o d'un arrendatari en virtut d'un contracte de lloguer subscrit amb el contribuent sotmés a la legislació d'arrendaments urbans.

Per a poder aplicar la deducció, el contribuent ha de ser el propietari o llogater de l'habitatge i l'habitatge ha de complir els requisits establits en la normativa estatal de l'impost per a qualificar l'habitatge com a habitual, bé del contribuent o bé d'un arrendatari amb qui el contribuent tinga subscrit un contracte de lloguer.

Base màxima de deducció

La **base d'esta deducció** estarà constituïda pel **import realment satisfet** pel contribuent per a realitzar les inversions anteriorment descrites, amb un **límit màxim de 10.000 euros** anuals.

La base de la deducció del contribuent no podrà excedir del resultat d'aplicar el percentatge de la seua titularitat a l'habitatge a l'import total de les quantitats satisfetes per a la millora de la sostenibilitat a la vivenda habitual.

Les quantitats satisfetes es justificaran per mitjà de les factures que complisquen els requisits establits en normes legals i/o reglamentàries o document substitutiu equivalent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

1. **En general**

- **S'entén que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges les següents inversions:**

  a. La instal·lació d'equips de generació o que permeten utilitzar energies renovables com

l'energia solar, biomassa o geotèrmia que reduïsquen el consum d'energia convencional tèrmica o elèctrica de l'edifici.Inclourà la instal·lació de qualsevol tecnologia, sistema o equip d'energia renovable, com instal·lacions de generació solar fotovoltaica per a autoconsum, panells solars tèrmics, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demandada pels habitatges, o la producció d'aigua calenta per a les instal·lacions de climatització.

b. Les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua, així com la implantació de xarxes de sanejament separativas a l'edifici i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grisos i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la o que reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.

- En tot cas, **per a l'aplicació de la deducció es millorarà com a mínim en un nivell la qualificació de l'eficiència energètica de la vivenda habitual**.A tal efecte, es requerirà el **registre dels certificats d'eficiència energètica** de l'habitatge conforme al disposat al Reial Decret 235/2013, de 5 d'abril, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació energètica dels edificis, abans i després de realitzar les inversions.

  En el supòsit de començament de les obres en un exercici i acabament en un altre de posterior, es pot aplicar en cada període impositiu la deducció per les quantitats satisfetes en ell, sempre que a l'acabament de les obres es complisquen tots els requisits exigits (en particular l'acreditació del registre de certificats d'eficiència energètica).

- Per a poder aplicar esta deducció, la **base imposable total** (sumisca de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi del contribuent caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració), **no podrà superar**:

  - 30.000 euros en tributació individual.

  - 48.000 euros en tributació conjunta.

2.**Quan el contribuent siga el llogater de l'habitatge**

Quan el contribuent siga el llogater de l'habitatge, l'aplicació de la deducció requerix que es complisquen, **a més, els següents requisits**:

- Que la durada del **contracte d'arrendament** de l'habitatge amb un mateix arrendatari siga **igual o superior a un any**.
- Que s'haja constituït el **depòsit de la fiança** que es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que el contribuent **declare en el IRPF** el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament de l'habitatge com **rendiments del capital immobiliari**.
- Que el contribuent **no repercutisca en l'arrendatari el cost de les inversions** que determinen el dret a aplicar esta deducció.

Per arrendament de la vivenda habitual al territori de les Illes Balears a favor de determinats col·lectius

Normativa: Art. 3 bis del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** dels imports satisfets en el període impositiu per l'arrendament de la vivenda habitual.

  En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge signant del contracte d'arrendament i, en conseqüència, les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura al contracte no donen dret a l'esmentada deducció per no ser arrendatari. Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

- El **import màxim** de deducció serà de **400 euros**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que es presente en el contribuent alguna de les següents **circumstàncies**:
  - Que en la data de la meritació de l'impost siga **menor de 36 anys**.
  - Que es tracte d'una persona amb un **grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100**.

    Respecte als graus de discapacitat vegeu la disposició addicional primera del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

  - Que es tracte del pare o els pares que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que n'integren una **família nombrosa**.

- Que es tracte del **arrendament de la vivenda habitual** del contribuent, ocupada efectivament per este, i que la durada del contracte d'arrendament siga igual o superior a un any.
- Que s'haja constituït el **depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar no siguen titulars, de ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, de cap altre habitatge distant a menys de 70 quilòmetres de l'habitatge arrendat, excepte en els

casos que l'altre habitatge es trobe ubicat fora de les Illes Balears o en una altra illa.

Precisions:

- El concepte de unitat familiar és l'establit a l'article 82 de la Llei del IRPF i s'examina al Capítol 2 d'este Manual
- L'expressió que siguen titulars del ple domini o d'un dret real implica que no és procedent aplicar la deducció si el contribuent o qualsevol altre membre de la unitat familiar ostenten qualsevol percentatge en ple domini o en dret real d'ús o gaudi.
- El requisit de què "durant almenys la meitat del període impositiu no es dispose del ple domini o d'un dret real de plaer o gaudi, d'un altre habitatge distant a menys de 70 km de l'habitatge arrendat excepte....." s'ha de complir, tant en tributació individual com en conjunta i, tant per part del contribuent com per part de la resta de membres de la unitat familiar, en el cas que esta existisca.

- Que el contribuent **no tinga dret** en el mateix període impositiu a **cap deducció** per inversió en vivenda habitual.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració**, no supere** les següents quanties:

  a) En general:

  - **20.000 euros** en tributació individual.
  - **34.000 euros** en tributació conjunta**.**

  b) En el cas de famílies numeresas

  - **26.000 euros** en tributació individual.
  - **40.000 euros** en tributació conjunta.

- En cas de tributació conjunta, només podran beneficiar-se d'esta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que complisquen les condicions establides i per l'import de les quanties efectivament satisfetes per estos.

Per determinades subvencions i ajudes atorgades per raó d'una declaració de zona afectada greument per una emergència de protecció civil

Normativa: Art. 3 ter del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma

de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import d'esta deducció serà el resultat d'aplicar el tipus de gravamen general a l'import de la subvenció en la base liquidable.
- La deducció es podrà aplicar pels contribuents que integren en la base imposable general rendiments corresponents a subvencions o ajudes públiques atorgades per la comunitat autònoma de les Illes Balears per raó de danys que porten causa d'emergències que, d'acord amb l'article 23 de la Llei 17/2015, de 9 de juliol, del Sistema Nacional de Protecció Civil, hagen sigut declarades pel Consell de Ministres com zones afectades greument per una emergència de protecció civil.

Per despeses d'adquisició de llibres de text

Normativa: Art. 4 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **100 per 100** dels imports destinats a l'adquisició de llibres de text per cada fill que curse estudis.

- **L'import de la deducció per cada fill no pot excedir dels límits** que a continuació s'assenyalen, **en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració**.

  a. En declaracions individuals:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per fill
Fins a 6.500,00 euros	100,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	75,00 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	50,00 euros

  b. En declaracions conjuntes:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per fill
Fins a 10.000,00 euros	200,00 euros
Entre 10.000,01 i 20.000 euros	100,00 euros

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per fill
Entre 20.000,01 i 25.000 euros	75,00 euros

Els límits per fill poden aplicar-se de forma global per al conjunt d'ells.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Els llibres de text** han de ser els editats per al desenvolupament i l'aplicació dels currículums corresponents al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i als cicles formatius de formació professional específica.
- Únicament podran tindre's en compte, a efectes de l'aplicació d'esta deducció, els **despeses originades pels fills** que, al seu torn, **donen dret al mínim per descendents**. Si els fills conviuen amb ambdós pares i estos opten per la tributació individual, la deducció **es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells**.

  El requisit de **convivència** ha de produir-se en la data de meritació de l'impost ja que, en cap altre cas, no hi hauria dret a aplicar el mínim per descendents; no obstant això:

  - En el cas de **guàrdia i custòdia compartida** ambdós pares podran aplicar la deducció si l'ostenten en la data de meritació de l'impost, en tindre un i un altre dret a aplicar el mínim per descendents.
  - Si el **fill hauria mort l'any**, els pares podrien aplicar la deducció si convivien amb ell en la data de la mort.

  Si el fill conviu amb els pares les quantitats satisfetes s'hi prorratejaran, amb independència de qui realitze efectivament el pagament i de si ambdós pares poden o no aplicar efectivament la deducció en virtut de les quanties de les seues bases imposables. El límit de la deducció no es prorrateja en establir la norma un límit màxim de la deducció, respecte a cada fill, segons el tipus de tributació, individual o conjunta, i la quantia de la base imposable.

  Al contrari, si el fill només conviu amb un dels pares en la data de meritació de l'impost, la deducció només pot ser aplicada per ell i per l'import total de les quantitats satisfetes, fins i tot quan la totalitat o part d'elles hagen sigut abonades per l'altre progenitor.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, del contribuent **no supere** les següents quanties:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

Per despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers

Normativa: Art. 4 bis del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu

1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit de la deducció

- El **15 per 100** dels **imports destinats** a l'aprenentatge extraescolar de **idiomes estrangers** pels fills que cursen estudis corresponents **al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i als cicles formatius de formació professional específica**.

  És deduïble aquella part de despesa corresponent a ensenyament de llengua estrangera que es realitza en el transcurs del curs escolar fora de l'horari corresponent al seu currículum, entre d'altres, s'inclouen les despeses per assistència a una escola oficial d'idiomes o per assistència a una acadèmia d'idiomes.

  Al contrari, no seran deduïbles les despeses originades per cursar estudis a l'estranger o els originats per la realització de campaments d'estiu a l'estranger o en territori nacional per a l'aprenentatge d'un idioma.

  En el cas de despeses satisfetes en les escoles bilingües només serà deduïble aquella part de despesa destinada a aprenentatge de llengua estrangera quan es tracte d'una activitat extraescolar.

- El **límit** per a l'aplicació d'esta deducció serà de **100 euros per fill**.

  El límit pot aplicar-se de forma global per al conjunt de fills que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Únicament podran tindre's en compte, a efectes de l'aplicació d'esta deducció, els **despeses originades pels fills** que, al seu torn, donen dret al **mínim per descendents**.
- Si els fills **conviuen amb ambdós pare**s i estos opten per la tributació individual, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Són aplicables a esta deducció en relació amb el requisit de convivència i sobre el prorrateig els mateixos criteris que per a l'aplicació de la deducció autonòmica per adquisició de llibres de text.

- Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració, no supere les següents quanties:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

- El contribuent **haurà de conservar**, a disposició de l'Administració tributària les **factures o els documents equivalents**.

Per a cursar estudis d'educació superior anara de l'illa de residència habitual

Normativa:Art. 4 ter del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit de la deducció

Per cada descendent o adoptat que complisca els requisits que a continuació s'especifiquen:

- **1.500 euros,** amb caràcter general,

- **1.600 euros,** si la **base imposable total** (suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració) és **inferior** les següents quanties:

  - **- 18.000 euros en tributació individual.**
  - **- 30.000 euros en tributació conjunta.**

  La deducció s'aplica a la declaració de l'exercici en el qual s'inicia el curs acadèmic.

- L'import d'esta deducció no podrà superar el 50 per 100 de la quota íntegra autonòmica, caselles ***[0546]*** de la declaració.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents **depenguen econòmicament del contribuent**.
- **Que els descendents** cursen, fora de l'illa de l'arxipèleg balear en la qual es trobe la residència habitual del contribuent, **algun dels següents estudis d'educació superior**:

  - estudis universitaris,
  - ensenyaments artístics superiors,
  - formació professional de grau superior,
  - ensenyaments professionals d'arts plàstiques i disseny de grau superior,
  - ensenyaments esportius de grau superior o
  - qualsevol altre estudi que, d'acord amb la legislació orgànica estatal en matèria d'educació, es considere educació superior.

- Que els estudis incloguen **un curs acadèmic complet** o un **mínim de 30 crèdits**.
- **No** serà aplicable la deducció **si el lloc en el que es cursen els estudis els descendents**

del contribuent està fora de les Illes Balears i hi ha oferta educativa pública a l'illa de Mallorca, diferent de la virtual o a distància, per a poder cursar-los.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  - 30.000 euros en tributació individual.

  - 48.000 euros en tributació conjunta.

- **Que el descendent** que origine el dret a la deducció **no haja obtingut rendes** a l'exercici per import **superior a 8.000 euros**.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

A efectes de l'aplicació de la deducció, s'han de tindre en compte les següents regles:

- Només donen de dret a la deducció els descendents que, al seu torn, donen **dret al mínim per descendent** regulat a l'article 58 de la Llei del IRPF.
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a esta deducció i no opten o no puguen optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratejarà**.

  Procedirà el prorrateig de la deducció respecte d'un descendent sempre que hi haja dos ascendents (o més) amb dret a aplicar el mínim per descendents per ell, encara que un d'ells tinguera una base imposable total superior a 30.000 euros, en el cas de la qual, l'altre ascendent aplicaria la deducció per la meitat del seu import.

Per arrendament de béns immobles al territori de les Illes Balears destinats a habitatge (deducció del llogater)

Normativa:Art. 4 quater del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **75 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de **primes d'assegurances de crèdit** que cobrisquen totalment o parcialment el **impagament de les rendes** a les que el contribuent tinga dret per raó de l'arrendament d'un o diversos béns immobles, situats en les Illes Balears, a un tercer destinat a habitatge.
- L'import màxim d'esta deducció serà de **400 euros anuals tant en tributació individual com en la conjunta**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **durada del contracte d'arrendament d'habitatge** amb un mateix arrendatari **siga igual o superior a un any**.
- **Que s'haja constituït el depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que el contribuent **declare en el IRPF el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament** de l'habitatge com rendiments del capital immobiliari.

Per arrendament d'habitatge al territori de les Illes Balears derivat del trasllat temporal de residència per motius laborals

Normativa:Art. 4 quinquies del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de renda de lloguer d'habitatge per raó del **trasllat temporal de la seua illa de residència a una altra illa de l'arxipèleg balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte aliena**.
- L'import màxim d'esta deducció serà de **400 euros anuals per contribuent que complisca els requisits**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracte del **arrendament d'un immoble destinat a habitatge** del contribuent i **ocupat efectivament per este**.
- **Que s'haja constituït el depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració del contribuent, **no supere** les següents quanties:

  - 30.000 euros en tributació individual.

  - 48.000 euros en tributació conjunta.

- Que el contribuent **identifique el llogater** en l'autoliquidació de l'impost.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció s'hauran de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.*

- Que el contribuent puga **justificar documentalment davant de l'Administració tributària** la despesa constitutiva de la base de la deducció i la resta de requisits exigibles per a la deducció.

  Resultaran admissibles a l'efecte els justificants dels pagaments efectuats (rebut, factura, certificat), el contracte d'arrendament, el justificant del depòsit de la fiança en el IBAVI (Institut Balear de l'Habitatge) i el certificat d'empresa en el qual s'indique que el centre de treball del subjecte s'ha canviat a una altra illa.

- Que el **trasllat temporal no depasse els tres anys de durada**.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En cas de **tributació conjunta**, la **deducció serà aplicable a cadascun dels contribuents** que traslladen la seua residència a una altra illa de l'arxipèleg balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte d'altri, quan complisquen els requisits establits en l'apartat anterior.

Quan es tracte de matrimonis en règim de guanys i només un dels cònjuges haguera traslladat la seua residència a una altra illa en l'àmbit d'una relació laboral, la deducció només podrà aplicar-la l'esmentat cònjuge, encara que per la meitat de les quantitats satisfetes.

Per donacions a determinades entitats destinades a la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació

Normativa:Art. 5 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **25 per 100** de les **donacions dineràries**, que es realitzen el període impositiu, destinades a finançar **la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació**, a favor de les entitats que es relacionen en l'apartat següent.

- L'import d'esta deducció **no podrà excedir del 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen de dret a l'aplicació d'esta deducció s'hauran de realitzar **a favor de qualsevol de les següents entitats**:

  a. L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen de la mateixa la finalitat essencial de la qual siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació.

  b. La Universitat de les Illes Balears.

  c. Les entitats sense finalitat lucrativa a què fan referència els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el final exclusiu o principal que perseguisquen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, al territori de les Illes Balears i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears.

  d. Les entitats parcialment exemptes de l'impost sobre societats a què es referix l'article 9.3 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

- L'efectivitat de les esmentades donacions en cada període impositiu **s'haurà d'acreditar mitjançant un certificat de l'entitat donataria**.

  Així mateix, en els casos de la lletra c de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigix que la conselleria competent en matèria d'investigació, desenvolupament científic o tecnològic, o innovació, declare, mitjançant una resolució, que l'entitat donataria verifica els requisits que establix l'esmentada lletra c.

Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i al consum cultural

Normativa:Art. 5 bis del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de les quanties en què es valoren** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i de les quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial efectuats d'acord amb el que disposa la Llei 3/2015, de 23 de març, per la que es regula el **consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic**, i s'establixen mesures tributàries.

En este cas el **límit de la deducció** aplicable és de **600 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial que donen de dret a la deducció.

- El **25 per 100 de les quanties de les donacions dineràries o del valor de les donacions, de les cessions d'ús o contractes de comodat i dels convenis de col·laboració empresarial a què es referix l'article 3 de l'esmentada Llei 3/2015, quan:**

  a. **El beneficiari del mecenatge siga** l'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears i els organismes autònoms, les fundacions, les entitats públiques empresarials, les societats mercantils públiques i els consorcis que en depenen a què fa referència la lletra b) de l'article 4.1 de la mateixa Llei 3/2015 i

  b. **El projecte o l'activitat cultural objecte del mecenatge** constituïsca un projecte propi de l'Administració de la comunitat autònoma o de les seues entitats instrumentals.

  En estos casos el **límit de la deducció** aplicable és de **1.200 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguen una durada inferior a un any**, es debera prorratejar amb base en els següents criteris

  a. En el cas de cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any, atenent el disposat a l'article 11 de la Llei 3/2015, de 23 de març, per la que es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i s'establixen mesurades tributàries, hi ha un doble prorrateig:

  1r De la base la deducció.

  Esta base serà l'import anual que resulte d'aplicar, en cada un dels períodes impositius de durada de la cessió d'ús o contracte de comodat, el 4 per 100 a la valoració del bé efectuada per la Comissió de Valoració del Patrimoni Històric i si es tracte de locals per a la realització de projectes o activitats científics o de desenvolupament tecnològic, el 4 per 100 al valor cadastral, En ambdós casos la base es determinara proporcionalment al nombre de dies de durada, en el període impositiu, de la cessió d'ús o contracte de comodat.

  2n Del límit de la deducció. El limite màxim (600 o 1.200 euros anuals) s'ha de prorratejar en funció del nombre de dies del període anual.

b. El cas de períodes impositius inferiors a l'any com a conseqüència de la mort del contribuent, el prorrateig en cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any cal realitzar-lo en funció de la proporció que represente la durada del contracte respecte a 365 dies.

   En un altre cas, açò és, en cessions d'ús o contractes de comodat que no siguen inferiors a un any no s'ha de prorratejar la deducció pel fet que contribuent mora abans del 31 de desembre.

- Si la durada de la **cessió d'ús o el contracte de comodat** és superior a un any, **la deducció no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

- En el cas de les donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural, a què s'aplica la deducció **del 15 per 100**s'exigix que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

> ***Atenció****:en els casos que siga d'aplicació la deducció del 25 per 100 no seran aplicables els límits relatius a la base imposable que acabem de comentar.*

Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu

Normativa: Art. 5 ter del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de les quanties en què es valoren** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, **i de les quanties satisfetes** en virtut de convenis de col·laboració efectuats d'acord amb el disposat en la Llei 6/2015, de 30 de març, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'establixen mesures tributàries.
- El **límit** de la deducció aplicable és de **600 euros anuals**.

El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguen una durada inferior a un any**, esta deducció es deu **prorratejar en funció del nombre de dies** del període anual.

  Si la durada és superior a un any, la deducció **no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

  S'apliquen els mateixos criteris sobre el prorrateig comentats en la deducció per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural.

  El criteri de doble prorrateig de base i límits en el cas de cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any del mecenatge esportiu ve com a conseqüència del disposat a l'article 11 de la Llei 6/2015, de 30 de març, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'establixen mesures tributàries.

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

Per donacions a determinades entitats que tinguen per objecte el foment de la llengua catalana

Normativa:Art. 5 quater del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les **donacions dineràries** que es realitzen durant el període impositiu, a favor de les entitats que tenint per objecte el **foment de la llengua catalana**, es relacionen en l'apartat següent.
- L'import d'esta deducció **no podrà excedir del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen de dret a l'aplicació d'esta deducció s'hauran de realitzar **a favor de**

qualsevol de les següents entitats:

a. L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen d'ella la finalitat essencial de les quals siga el foment de la llengua catalana.

b. La Universitat de les Illes Balears, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

c. Les entitats sense finalitat lucrativa a les quals es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el final exclusiu o principal que perseguisquen siga al territori el foment de la llengua catalana, i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

d. Les entitats parcialment exemptes de l'impost sobre societats a què es referix l'article 9.3 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

- L'efectivitat de les esmentades donacions en cada període impositiu es **haurà d'acreditar mitjançant un certificat de l'entitat donataria**.

  Així mateix, en els casos de la lletra c de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigix que la conselleria competent en matèria de política lingüística declare, mitjançant una resolució, que l'entitat donataria verifica els requisits establits en l'esmentada lletra c.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb la deducció **"Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i al consum cultural"**.

Per donacions a entitats del tercer sector

Normativa:Art. 5 quinquies del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **25 per 100 de l'import de les donacions dineràries** que es facen durant el període impositiu, a entitats sense ànim de lucre a les quals es referix la Llei 3/2018, de 29 de maig, del tercer sector d'acció social que complisquen els següents requisits:

- Les entitats han de **estar inscrites** en el registre corresponent de la Conselleria de Serveis Socials i Cooperació, i
- les entitats han de complir els requisits dels articles 2 i 3 de la **Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge**, o estiguen parcialment exemptes de l'impost sobre societats d'acord amb l'article 9.3 de la **Llei 2712014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats**.

- L'efectivitat de la donació s'ha d'acreditar mitjançant l'expedició, per part de l'entitat beneficiària, del corresponent **certificat**.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció és de **150 euros anuals**.

Per als declarants amb discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb esta condició

Normativa:Art. 6 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada contribuent** i, en el seu cas, **per cada membre de la unitat familiar**, resident en la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, que tinguen la consideració legal de persones amb **discapacitat**, s'establixen les deduccions següents segons la naturalesa i grau de la seua discapacitat:
  - **80 euros** en cas de discapacitat **física o sensorial de grau igual o superior al 33 i inferior al 65 per 100**.
  - **150 euros** en cas de discapacitat **física o sensorial de grau igual o superior al 65 per 100**.
  - **150 euros** en cas de discapacitat **psíquica de grau igual o superior al 33 per 100**.

    Respecte als graus de discapacitat vegeu la disposició addicional primera del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

- L'aplicació d'esta deducció està condicionada a què la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració,

menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents, caselles ***[0512]*** y ***[0514]*** de la declaració, **no supere** les següents quanties:

- 12.500 euros en tributació individual.

- 25.000 euros en tributació conjunta.

- **En el cas que els cònjuges tributen de forma individual** i tinguen dret a l'aplicació del mínim familiar per descendents, **cada un tindrà de dret a aplicar-se íntegrament la deducció**.També resulta aplicable **la deducció per la discapacitat del cònjuge, en formar partix de la unitat familiar, amb independència que este últim l'aplique en la seua pròpia declaració**.

Per despeses relatives als descendents o acollits menors de sis anys per motius de conciliació

Normativa: Art. 6 bis del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quantia de la deducció

El **40 per 100 de l'import anual satisfet per les despeses** derivats de la prestació dels següents serveis a descendents o acollits menors de sis anys:

a. Estades de xiquets de 0 a 3 anys en escoles infantils o en guarderies.

b. Servei de custòdia, servei de menjador i activitats extraescolars de xiquets de 3 a 6 anys en centres educatius.

c. Contractació laboral d'una persona per a cuidar-se del menor.

Límit màxim de la deducció

- El **límit màxim de la deducció** aplicable és de **600 euros anuals**.
- Quan **dos contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció i opten per la declaració individual, el límit màxim de la deducció **s'hi ha de prorratejar per parts iguals**.
- Si tots els descendents o acollits deixen de ser menors de sis anys al llarg de l'any, el límit màxim de la deducció (600 euros) s'ha de prorratejar per la suma del nombre de dies en què els descendents o acollits hagen sigut menors de sis anys durant l'any natural.També s'ha de prorratejar de la mateixa manera el límit màxim de la deducció si els descendents han nascut o han sigut adoptats al llarg de l'any, o si els menors han sigut acollits al llarg de l'any.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els contribuents desenvolupen activitats per compte d'altri o per compte propi generadores de rendiments del treball o de rendiments d'activitats econòmiques.
- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no supere** les següents quanties:

  - 30.000 euros en tributació individual.

  - 48.000 euros en tributació conjunta.

- Que el pagament de les despeses que donen de dret a la deducció es faça mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes d'entitats de crèdit.
- En el supòsit de deducció de les despeses de la contractació d'una persona ocupada, esta ha d'estar donada d'alta en el règim especial per a empleats de la llar de la Seguretat Social.

Per inversió en l'adquisició d'accions o de participacions socials de noves entitats o de recent creació

Normativa: Art. 7 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

Quanties i límit màxim de la deducció

1.Amb caràcter general

- El **30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2019 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguen naturalesa de Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral, amb el **límit de 6.000 euros anuals**.
- En el cas de **declaració conjunta**, el **import màxim** de deducció serà de **6.000 euros** per cada contribuent de la unitat familiar que haja efectuat la inversió.
- Esta deducció s'aplicarà a l'exercici en el qual es materialitze la inversió **i en els dos següents** amb el **límit de 6.000 euros** anuals.

  Una vegada materialitzada la inversió, es genera el dret a la deducció del 30 per 100 de la quantitat invertida, amb el límit màxim de 6.000 euros anuals, en el mateix exercici en què es realitze la inversió i en els dos següents.

  En cas que es tinga dret a l'aplicació de la deducció per inversions realitzades en exercicis diferents, s'aplicarà la mateixa seguint l'ordre d'antiguitat. Per a les inversions realitzades el

2018, 2019 o 2020 el límit únic serà de 6.000 euros.
La deducció total aplicada no pot excedir de 6.000 euros per contribuent.

2. Per inversions es duguen a terme en societats participades per centres d'investigació o universitats

- El **50 per 100 de les quantitats invertides** en societats participades per centres d'investigació o universitats amb un **import màxim de 12.000 euros** per exercici i per contribuent.

Atenció: *Este límit no és independent del límit general de 6.000 euros. Per això, en el cas que un contribuent realitze inversions en societats participades per centres d'investigació o universitats i altres inversions en l'adquisició d'accions o de participacions socials de noves entitats o de recent creació el límit màxim de deducció serà de 12.000 euros.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a. La participació del contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels drets de vot en la societat.

b. L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els següents **requisits**:

1. Haurà de tindre naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.
2. Tindre el seu **domicili social i fiscal en les Illes Balears**.
3. **Desenvolupar una activitat econòmica, sense que puga tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el disposat a l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
4. Deurà, com a mínim, **ocupar una persona** domiciliada fiscalment en les Illes Balears amb un contracte laboral a jornada completa, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social i que no siga soci ni partícip de la societat.
5. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital, la societat **s'haurà d'haver constituït en els dos anys anteriors a la data d'esta ampliació tret que es tracte d'una empresa innovadora en matèria d'investigació i desenvolupament** que, d'acord amb l'establit en l'Ordre ECC (Ministeri d'Economia i Competitivitat)/1087/2015, de 5 de juny, per la que es regula l'obtenció del segell de petita i mitjana empresa innovadora i es crea i regula el Registre de la Petita i mitjana empresa Innovadora, tinga vigent este segell i estiga inscrita en l'esmentat registre.
6. Deurà **mantindre els llocs de treball**.A tal efecte, es considerarà que complix este requisit quan es mantinga la plantilla mitjana total, en els termes de persones per any

que regula la normativa laboral, calculada com preveu l'article 102 de la Llei 27/2014 de l'Impost sobre Societats.

7. La **xifra anual de negocis** de l'entitat **no podrà superar el límit de 2.000.000 d'euros** , calculada com preveu l'article 101 de la Llei 27/2014 de l'Impost sobre Societats.

c. El contribuent podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'haja materialitzat la inversió, però **en cap cas no podrà realitzar funcions executives ni de direcció.Tampoc no podrà mantindre una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió.

d. Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció **s'hauran de formalitzar en una escriptura pública**, en la que s'especificaran la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e. Les participacions adquirides han de **mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de quatre anys**.

f. Els requisits establits en els punts 2, 3, 4, 6 i 7 de la lletra b anterior i el límit màxim de participació establit en la lletra a, així com la prohibició continguda en la lletra c, deuran **complir-se durant un període mínim de quatre anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució de l'entitat que origine el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establits en les lletres a, c, i i f anteriors suposa la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el que s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" del corresponent annex B.7 del model de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant també l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.*

Comunitat autònoma de Canàries

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Canàries podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per donacions amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 3 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **10 per 100** de l'import de les **donacions dineràries pures i simples** efectuades durant el període impositiu amb finalitat ecològica a qualsevol de les següents institucions:

- Entitats públiques dependents de la Comunitat Autònoma de Canàries, ajuntaments insulars o corporacions municipals de les Canàries, la finalitat dels quals siga la defensa, i conservació del medi ambient.
- Entitats sense fins lucratius regulades a l'article 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu final exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma de Canàries.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà excedir de**:

- **El 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica** o, caselles, ***[0546]*** de la declaració o,
- **150 euros, tant en tributació individual com en conjunta**.

Per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de les Canàries

Normativa: Art. 4 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

El **20 per 100** de les quantitats donades.

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- **Destinació de les donacions**

  Les quantitats han de ser destinades donades per a la rehabilitació o conservació de béns que es troben al territori de les Canàries, que formen part del patrimoni històric de les Canàries i estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o inclosos a l'Inventari de Béns Mobles a què es referix la Llei 4/1999, de 15 de març, de Patrimoni Històric de les Canàries.

- **Entitats beneficiàries**

  Quan es tracte d'edificis catalogats formant part d'un conjunt històric de les Canàries, serà precís que **les donacions es realitzen a favor de qualsevol de les següents entitats:**

  a. Les Administracions Públiques, així com les entitats i institucions dependents de les mateixes.
  b. L'Església catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguen acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
  c. Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), incloguen entre les seues finalitats específiques la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció no podrà excedir de:

- **El 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella **[*0546*]** de la declaració o
- **150 euros, tant en tributació individual com en conjunta**.

Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència

Normativa: Art. 4 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i requisits per a aplicar la deducció

El 15 per 100 de l'import **de les donacions i aportacions** efectuades **per als destinataris i finalitats que s'indiquen a continuació:**

a. Les donacions dineràries efectuades a l'Administració Pública de la Comunitat Autònoma de Canàries, corporacions locals canàries i a les entitats públiques de caràcter cultural, esportiva o d'investigació que depenguen de les mateixes, sempre que es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte la promoció de qualsevol activitat cultural, esportiva o d'investigació diferent de les deduccions anteriorment comentades "Per donacions amb finalitat ecològica" i "Per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de les Canàries".

   La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

b. Les donacions dineràries efectuades a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat dels quals siga la cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals o l'edició, sempre que es destinen al desenvolupament de la seua activitat.

   La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **3.000 euros** per període impositiu.

c. Les donacions dineràries efectuades a empreses científiques amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat principal dels quals siga la investigació, sempre que es destinen al desenvolupament de la seua activitat.

   La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **3.000 euros** per període impositiu.

d. Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques i privades, als centres d'investigació i als centres superiors d'ensenyaments artístics de la comunitat autònoma de Canàries, quan es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte activitats d'investigació o docència.

   La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

e. Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Autònoma de Canàries i als centres públics d'ensenyaments artístics superiors de l'esmentada Comunitat amb destinació al finançament de programes de despesa o actuacions per al foment de l'accés a l'educació superior.

   La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

f. Les aportacions de capital efectuades a empreses de base tecnològiques creades o desenvolupades a partir de patents o de resultats generats per projectes d'investigació realitzats en universitats canàries.

La **base màxima de la deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà excedir el 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica, casella [*0546*] de la declaració.**

Per donacions a entitats sense ànim de lucre

Normativa: Art. 4 ter Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

Els contribuents en tindran de dret una **deducció addicional** a la deducció general per donatius i altres aportacions prevista a l'article 68.3 de la Llei de IRPF, pels **donatius, donacions i aportacions a les entitats a qui es referix la Llei 49/2002**, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, d'acord amb la següent escala:

Base de deducció	Percentatge de deducció
Fins a 150 euros	20
Resta base de deducció	15
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	17,5

Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat: Si en els dos períodes impositius immediats anteriors s'hagueren realitzat donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció en favor d'una mateixa entitat per import igual o superior, en cada un d'ells, al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció en favor d'eixa mateixa entitat que excedisca de 150 euros, serà el 17,5 per cent.

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció, **no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent.
- La base de la deducció serà la definida en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal

de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.
Vegeu sobre això al Capítol 16, l'epígraf "Deduccions per donatius i altres aportacions ".

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible amb les deduccions "Per donacions amb finalitat ecològica" i "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència", quan la mateixa s'aplique sobre les quantitats aportades als mateixos beneficiaris perceptors dels donatius, donacions i aportacions que originen l'aplicació d'aquella.

Justificació documental de les anteriors deduccions autonòmiques per donatius

Normativa: Art. 5 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Per tindre dret a les deduccions anteriorment comentades "Per donacions amb finalitat ecològica", "per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de les Canàries" i "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència" s'hauran de complir els següents requisits:

- Obtindre de l'entitat donataria **certificació** en la que figure, a més del nombre d'identificació fiscal i de les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donataria, data i destinació del donatiu, i el seu import quan este siga dinerari.

  Tractant-se de **donacions no dineràries**, s'haurà d'acreditar el valor dels béns donats, mitjançant certificació expedida per l'empresa de base tecnològica beneficiària, així com els **dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu del lliurament del bé o dret donat**.

- A més, en el cas de la deducció "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència"

  - Quan el destinatari de la donació siga un **entitat o universitat canària de naturalesa pública**, en la certificació expedida a què es referix en punt anterior se li incorporarà la **identificació del projecte d'interés cultural, esportiu investigació o docent**.
  - Quan el donatari **tinga naturalesa privada**, haurà de constar una **certificació addicional**, expedida per la conselleria competent, en la qual es faça constar **que l'esmentat projecte és d'interés cultural, esportiu d'investigació o docent**.

- Que en la certificació assenyalada anteriorment **figure la menció expressa que la donació s'haja efectuat de manera irrevocable i que la mateixa s'ha acceptat**.

> ***Important:*** *la revocació de la donació determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu de l'exercici en el qual l'esmentada revocació es produïsca, sense perjudici dels interessos de demora que siguen procedents.*

Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'interés cultural

Normativa: Art. 6 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El 10 per 100 de les quantitats destinades pels titulars de béns immobles ubicats al territori de les Canàries a la restauració, rehabilitació o reparació dels mateixos, sempre que es presenten les següents condicions:

- Que els béns estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o afectats per la declaració de bé d'Interés Cultural sempre que els immobles reunisquen els requisits que es determinen reglamentàriament.
- Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma o, en el seu cas, per l'ajuntament insular o ajuntament corresponent.

Límits màxims de la deducció

- L'import d'esta deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella **[*0546*]** de la declaració.
- A més, la suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques “Per inversió en vivenda habitual”, “per obres de rehabilitació energètica de la vivenda habitual” i “Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat” no podrà excedir el **15 per 100de la quota íntegra autonòmica.**

Per despeses d'estudis

Normativa: Art. 7 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

Per cada descendent o adoptat que complisca els requisits que a continuació s'especifiquen:

- **1.500 euros**, amb caràcter general.
- **1.600 euros**, si la base liquidable del contribuent és inferior a 33.007,20 euros.

S'assimilen a descendents o adoptats les persones vinculades amb el contribuent per raó de tutela o acolliment no remunerat, en els termes previstos en la legislació vigent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents o adoptats, inclosos els tutelats o acollits en els termes previstos en la legislació vigent, siguen solters, **depenguen econòmicament del contribuent i no hagen complit 25 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que els descendents o adoptats, tutelats o acollits es troben cursant estudis d'educació superior** previstos a l'article 3.5 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, que incloguen un curs acadèmic complet o un mínim de 30 crèdits fora de l'Illa de residència del contribuent.
- **Que a l'Illa de residència** del contribuent **no existisca oferta educativa pública**, diferent de la virtual o a distància, per a la realització dels estudis que determinen el trasllat a un altre lloc per a ser cursats.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta**.**

- **Que el descendent; o adoptat** que origine el dret a la deducció **no haja obtingut rendes** a l'exercici **per import superior a 8.000 euros o, qualsevol que siga el seu import, rendes procedents exclusivament d'ascendents per consanguinitat o d'entitats en les quals els ascendents tinguen una participació d'un mínim del 5 per 100 del capital, computat individualment, o un mínim del 20 per 100 computat conjuntament els ascendents**.

A estos efectes, l'expressió "rendes" s'ha d'entendre feta a la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

A efectes de l'aplicació de la deducció, s'han de tindre en compte les següents regles:

- La determinació de les **circumstàncies personals i familiars** que s'hagen de tindre en compte per a l'aplicació de la deducció, es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a esta deducció i no opten o no puguen optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratejarà**.
- Quan diversos contribuents **tinguen diferent grau de parentiu** amb qui curse els estudis que originen el dret a la deducció, només podran practicar la deducció els de grau més pròxim.

Límit de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà superar el 40 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** caselles ***[0546]*** de la declaració.

Per despeses d'estudis en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà

Normativa: Art. 7 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **100 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu pels següents conceptes:
  - adquisició de material escolar
  - llibres de text
  - transport
  - uniforme escolar
  - menjadors escolars
  - reforç educatiu
- Esta deducció té els següents límits:

a. Un límit màxim de 100 euros, pel primer descendent o adoptat.

b. **50 euros addicionals** per cada un dels restants descendents o adoptats.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les despeses que donen dret a la deducció són els originats pels descendents o adoptats que donen lloc a l'aplicació del **mínim per descendent i es troben escolaritzats en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà**.

  S'assimilen a descendents aquelles persones vinculades amb el contribuent per raó de tutela o acolliment no remunerat, en els termes previstos en la legislació vigent.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta.

- **Que la despesa es justifique a través de factura** que ha de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

  La factura rebuda pel contribuent **s'haurà de conservar durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el supòsit que dos o més contribuents tinguen dret a la deducció i no opten, o no puguen optar, per la tributació conjunta.

- Quan diversos contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb qui curse els estudis que originen el dret a la deducció, **només podran practicar la deducció els de grau més pròxim**.
- Quan dos o més contribuents tinguen dret a esta deducció, la deducció (i el límit de la deducció) **s'hi prorratejarà per parts iguals**.

  Com a regla general, només tindran dret a aplicar la deducció els contribuents al nom de la qual s'expedisca la factura justificativa de les despeses. No obstant això, si es tracta de matrimonis en règim de guanys les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, per la qual cosa ambdós pares podrien aplicar la deducció sobre la meitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estiga a nom d'un de sol d'ells.

Per traslladar la residència habitual a una altra illa de l'Arxipèleg per a realitzar una activitat laboral per compte d'altri o una activitat econòmica

Normativa: Art. 8 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

300 euros en el període impositiu en què es produïsca el canvi de residència i en el següent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El **trasllat** de la **residència habitual des de l'illa en la qual residisca a qualsevol de les altres illes de l'Arxipèleg** ha de vindre **motivat per la realització d'una activitat laboral per compte d'altri o una activitat econòmica**.
- **Per a consolidar el dret a la deducció**, és precís que el contribuent romanga a l'illa de destinació **durant l'any en què es produïx el trasllat i els tres següents**.

> ***Atenció:*** *l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïsca l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.*

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.** caselles **[*0435*]** y **[*0460*]** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà excedir de la part autonòmica de la quota íntegra procedent dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques** a cada un dels dos exercicis en què resulte aplicable la deducció.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En el supòsit de **tributació conjunta, la deducció de 300 euros s'aplicarà**, en cada un dels

dos períodes impositius en què siga aplicable la deducció, **per cadascun dels contribuents que trasllade la seua residència** en els termes anteriorment comentats, **amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra** procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques que corresponga als contribuents que generen dret a l'aplicació de la deducció.

Quan ambdós cònjuges hagen traslladat la residència a una altra illa per a realitzar una activitat, el límit de la deducció en tributació conjunta es calcula de forma conjunta per a ambdós.

Per donacions en metàl·lic a descendents o adoptats menors de 35 anys per a l'adquisició o rehabilitació de la seua primera vivenda habitual

Normativa: Art. 9 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quanties i límits màxims de la deducció

- **L'1 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries que durant l'exercici n'hagen efectuat una **donació en metàl·lic als seus descendents o adoptats menors de 35 anys** amb destinació a l'adquisició, construcció o rehabilitació de la primera vivenda habitual del donatari a les Illes Canàries, amb el **límit màxim de 240 euros per cada donatari**.
- **El 2 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries, quan les donacions a què es referix el punt anterior tinguen com destinataris a **descendents o adoptats menors de 35 anys** legalment reconeguts com **persones discapacitades amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**, amb el **límit màxim de 480 euros per cada donatari**.
- **El 3 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries, quan les donacions a què es referix el primer punt anterior tinguen com destinataris a **descendents o adoptats menors de 35 anys** legalment reconeguts com **persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, amb el **límit màxim de 720 euros per cada donatari**.

Altres condicions i requisits per a l'aplicació de la deducció

- Per a l'aplicació de la present deducció s'hauran de complir **els requisits previstos en la normativa autonòmica de l'Impost sobre Successions i Donacions per a la reducció del 85 per 100 de la base imposable corresponent a estes donacions.**

Vegeu-se l'article 26 ter del Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma

de Canàries en matèria de tributs cedits aprovat pel Decret Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril (BOC (Butlletí Oficial de les Canàries) del 23), segons redacció donada per la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals, en què es detallen els requisits i condicions per a l'aplicació d'esta reducció.

- **Es considerarà com a vivenda habitual** la que, a tals efectes, s'entén en la normativa estatal del IRPF, **equiparant-se a l'adquisició la construcció** de la mateixa, però no la seua ampliació.

  Vegeu al Capítol 16 l'epígraf "Deducció per inversió en vivenda habitual. Règim transitori ".

- A efectes de l'aplicació de la deducció, **les persones subjectes a un acolliment familiar** permanent o preadoptiu constituït d'acord amb la legislació aplicable **s'equiparan els adoptats**. Així mateix, **les persones que realitzen un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equipararan als adoptants**.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per això, caldrà estar al disposat en la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, que establix que totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu s'hauran d'entendre fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Art. 10 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada fill nascut o adoptat** en el període impositiu, que convisqua amb el contribuent:
  - **200 euros**, quan es tracte del **primer o segon fill**.
  - **400 euros**, quan es tracte del **tercer**.
  - **600 euros**, quan es tracte del **quart**.
  - **700 euros**, quan es tracte del **cinqué o successius**.
- **En cas que el fill nascut o adoptat tinga una discapacitat física, psíquica, o sensorial igual o superior al 65 per 100**, sempre que l'esmentat fill haja conviscut amb el contribuent ininterrompudament des del seu naixement o adopció fins al final del període impositiu, **a més de la deducció corresponent al naixement o adopció a què es referix el punt anterior, podrà deduir-se la quantitat que siga procedent de les següents:**

- **400 euros**, quan es tracte del primer o segon fill que patisca l'esmentada discapacitat.
- **800 euros**, quan es tracte del tercer o posterior fill que patisca l'esmentada discapacitat, sempre que sobrevisquen els anteriors fills amb discapacitat.

Condicions d'aplicació de la deducció

- **Quan ambdós progenitors o adoptants tinguen dret a la deducció** i no opten per la tributació conjunta, el seu import **s'hi prorratejarà per parts iguals**.
- **Per a determinar el número d'ordre del fill** nascut o adoptat s'atendrà als fills que convisquen amb el contribuent a la data de meritació de l'impost (normalment, 31 de desembre), computant-se als esmentats efectes tant els fills naturals com els adoptius.
- **Es considerarà que conviuen amb el contribuent**, entre d'altres, els fills nascuts o adoptats que, depenent del mateix, estiguen internats en centres especialitzats.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta.

Per contribuents amb discapacitat i grans de 65 anys

Normativa: Art. 11 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

- **300 euros** per cada contribuent amb un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.
- **120 euros** per cada contribuent **major de 65 anys**.

> ***Atenció:*** *ambdues quanties són compatibles entre si.*

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagen de tindre en compte per a l'aplicació d'esta deducció es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

Condicions per a l'aplicació la deducció

Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció **no siga superior a**:

- **39.000 euros** en tributació individual.
- **52.000 euros** en tributació conjunta**.**

Per acolliment de menors

Normativa: Art. 11 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **250 euros** per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent previst a l'article 173 bis del Codi Civil, sempre que convisqua amb el menor la totalitat del període impositiu.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar.Per això, caldrà estar al disposat en la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, que establix que totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu s'hauran d'entendre fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.

  Si la convivència és inferior al període impositiu, la quantia de la deducció es prorratejarà pels dies reals de convivència en el període impositiu.

- No donarà lloc a esta deducció quan l'adopció del menor es produïsca durant el període impositiu.
- Quan dos o més contribuents tinguen dret a esta deducció i no opten o no puguen optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Per a famílies monoparentals

Normativa:Art. 11 ter Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

100 euros per al contribuent que tinga el seu càrrec descendents, sempre que no convisqua amb qualsevol altra persona diferent als esmentats descendents, tret que es tracte d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents.

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Es consideraran descendents** als efectes de la present deducció:

  a. Els fills menors d'edat, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

  b. **Els fills majors d'edat amb discapacitat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, **sempre que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

  c. **Els descendents** que es referixen les lletres a i b anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **depenguen econòmicament d'ell i estiguen internats en centres especialitzats**.

  S'assimilaran a descendents aquelles **persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment**, en els termes previstos en la legislació vigent.

  > L'expressió "rendes" s'ha d'entendre feta a la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi de la declaració.

- **En cas de convivència amb descendents que no donen dret a deducció**, no es perdrà el dret a la mateixa sempre i quan les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no siguen superiors a 8.000 euros.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta.

- Quan al llarg del període impositiu es duga a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a efectes d'aplicació de la deducció, s'entendrà que ha existit convivència quan tal situació s'haja produït durant almenys 183 dies a l'any.

Per despeses de guarderia

Normativa: Art. 12 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009,

de 21 d'abril.

Quantia i límit màxim de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de despeses de guarderia de xiquets **menors de 3 anys d'edat**, amb un **màxim de 400 euros anuals per cada xiquet**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El contribuent ha de ser el **progenitor o tutor** amb qui convisquen els menors de 3 anys.

  S'assimilen a descendents aquelles persones vinculades amb el contribuent per raó de tutela o acolliment no remunerat, en els termes previstos en la legislació vigent.

- **S'entén per guarderia**, a efectes d'esta deducció, tot **centre autoritzat** per la conselleria competent del Govern de les Canàries **per a la custòdia de xiquets menors de tres anys**.
- El **despesa de guarderia s'haurà de justificar a través de factura** que ha de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.La factura rebuda pel contribuent **s'haurà de conservar durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el supòsit de què dos o més contribuent tinguen dret a la deducció i no opten, o no puguen optar, per la tributació conjunta.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció **no siga superior a**:

  - **39.000 euros** en tributació individual.
  - **52.000 euros** en tributació conjunta.

- **Quan dos o més contribuents tinguen dret a la deducció** i no opten, o no puguen optar, per la tributació conjunta, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tindre en compte per a l'aplicació d'esta deducció es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, 31 de desembre).

  Sense perjudici d'això, **la deducció i el límit de la mateixa en el període impositiu en què el xiquet complisca els 3 anys** es calcularan de forma **proporcional al nombre de mesos en què es complisquen els requisits** previstos per a l'aplicació de la deducció.

Per família nombrosa

Normativa: Art. 13 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

Amb caràcter general, el contribuent que posseïsca, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), el títol de família nombrosa podrà deduir la quantitat que procedisca de les següents:

- **450 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **600 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Quan algun dels cònjuges o descendents als que siga d'aplicació el mínim personal i familiar tinga un **grau de discapacitat física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100**, l'import de la deducció **serà**:

- **1.000 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **1.100 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establit en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).
- El **títol de família nombrosa haurà d'estar expedit per l'òrgan competent** en matèria de serveis socials del Govern de les Canàries o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres Comunitats Autònomes.
- La deducció es practicarà pel contribuent amb qui convisquen els restants membres de la família nombrosa.Quan estos **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

Esta deducció **és compatible** amb la deducció "Per naixement o adopció de fills".

Per inversió en vivenda habitual

Normativa:Art. 14 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

Els contribuents podran deduir **el percentatge que en cada cas corresponga**, conforme al següent quadre, **de les quantitats** satisfetes en el període impositiu per l'adquisició de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la seua residència habitual, en els mateixos termes **i sempre que es presenten els mateixos requisits exigits a l'article 68.1 de la Llei del IRPF, segons la redacció vigent a 1 de gener de 2012.**

> L'adquisició s'estén a la construcció de la vivenda habitual, rehabilitació i ampliació de la mateixa d'acord amb el previst en la seua disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF.

Import de la base imposable general i de l'estalvi	Percentatge de deducció
Inferior a 15.000 euros	3,5 per 100
Igual o superior a 15.000 euros i inferior a 30.000 euros	2,5 per 100

La suma de l'import de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi és la que conste reflectida a les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte de vivenda habitual, així com la base màxima de deducció i els restants requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en la **normativa estatal de la deducció per inversió en vivenda habitual a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.**

- Esta deducció no serà d'aplicació a les quantitats destinades a la rehabilitació, reforma o adequació per raó de discapacitat, de la vivenda habitual.

Límit conjunt de la deducció

La suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques “Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural”, “per obres de rehabilitació energètica de la vivenda habitual” i “Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat” no podrà excedir el **15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella [***0546***] de la declaració.

Per obres de rehabilitació energètica i reforma de la vivenda habitual

Normativa: Art. 14 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-

legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

El **10 per 100**, de les quantitats destinades a les obres de rehabilitació energètica a la vivenda habitual del contribuent.

Límits màxims de la deducció

- L'import d'esta deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.
- **A més**, la suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques “Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural”, “per inversió en vivenda habitual” i “Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat” **no podrà superar el 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella [***0546***] de la declaració.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La vivenda habitual haurà de ser propietat del contribuent.

  > ***Important:*** *no donaran de dret a practicar esta deducció les obres realitzades en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.*

- Als efectes de la present deducció **s'entendrà per obres de rehabilitació energètica** les destinades a la **millora del comportament energètic** de les edificacions reduint la seua demanda energètica, al **augment del rendiment dels sistemes i instal·lacions tèrmiques** o a la incorporació de **equips que utilitzen fonts d'energia renovables**.

  També tindran tal consideració, les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de **mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua**, així com la implantació de **xarxes de sanejament separativas a l'edifici** i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grises i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la o que reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.

  > ***Atenció:*** *no generaran dret a la present deducció les quantitats destinades a mobiliari o a electrodomèstics.*

- En el supòsit de **edificacions en règim de propietat horitzontal** que l'obra de rehabilitació energètica siga contractada per la comunitat de propietaris, l'import de la despesa s'imputarà als diferents propietaris amb dret a deducció **en funció de la seua quota de participació**.

- L'obra de rehabilitació energètica **s'haurà d'acreditar mitjançant els certificats de qualificació energètica**, en els termes establits al Reial Decret 235/2013, de 5 d'abril, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació de l'eficiència energètica dels edificis, degudament inscrits en el Registre de certificats d'eficiència energètica d'edificis de la Conselleria competent en matèria d'indústria, en el que conste el certificat obtingut abans de la realització de les obres rehabilitació energètica i l'expedit després de les mateixes.

Base de la deducció

- La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen les obres.

  En cap cas donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant **lliuraments de diners de curs legal**.

- La **base màxima anual** d'esta deducció serà de **7.000 euros** per contribuent.

Justificació documental

- La despesa de les obres de rehabilitació energètica **s'haurà de justificar a través de factura** que ha de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.
- En el supòsit de **edificacions en règim de propietat horitzontal** que l'obra de rehabilitació energètica siga contractada per la comunitat de propietaris, esta certificarà l'import de la despesa imputable a cada habitatge i que ha sigut efectivament satisfeta pel propietari en el període impositiu.

- La factura rebuda pel contribuent, o en el seu cas la certificació emesa per la comunitat de propietaris, **s'haurà de conservar durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el supòsit de què dos o més contribuent tinguen dret a la deducció i no opten, o no puguen optar, per la tributació conjunta.

Incompatibilitat

La present deducció és incompatible amb la deducció autonòmica “Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural” i amb la deducció autonòmica “Per inversió en vivenda habitual”, no podent aplicar-se sobre les mateixes quantitats ambdues deduccions.

Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Art. 14 ter Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

El **10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu, per les obres i instal·lacions d'adequació a l'habitatge per raó de discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

El concepte obres o instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat, així com la base màxima de deducció i els restants requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en el **article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, del IRPF, a la redacció vigent l'1 de gener de 2012**.

Límit conjunt de la deducció

La suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques “Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural”, “per inversió en vivenda habitual” i “Per obres de rehabilitació energètica de la vivenda habitual” **no podrà superar el 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per lloguer de vivenda habitual

Normativa: Art. 15 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i límit màxim de la deducció

El 20 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu pel lloguer de la vivenda habitual, amb un **màxim de 600 euros anuals**.

Nota: a efectes de poder practicar-se esta deducció es requerix que el contribuent satisfaça en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer de la seua vivenda habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges.Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]***de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:

  - 20.000 euros anuals en tributació individual.

  - 30.000 euros anuals en tributació conjunta.

- Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer **excedisquen del 10 per 100 de la base imposable general** obtinguda en el període impositiu descomptat, si n'hi haguera, l'import de les subvencions que per este concepte haguera percebut l'arrendatari.
- El concepte de vivenda habitual será el contingut en la Llei del IRPF.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a la declaració per part del contribuent del NIF **llogater**, de la **identificació cadastral** de la vivenda habitual i del **cànon arrendaticio anual**.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar la referència cadastral de l'habitatge i, si existix, el del segon habitatge arrendat, o, en el seu cas, si no té referència cadastral, es marcarà una "X" a les caselles corresponents.Així mateix, han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6 de la declaració.*

Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa: Art. 15 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **25 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de la vivenda habitual.
- El **import màxim** de deducció serà de **1.200 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només serà aplicable en el cas de la transmissió de la vivenda habitual que

efectue el seu propietari en favor de l'entitat financera creditora, o d'una filial immobiliària del seu grup, perquè no pot fer davant el pagament dels préstecs o crèdits hipotecaris concedits per a la seua adquisició, sempre que el transmitent continue ocupant l'habitatge mitjançant contracte d'arrendament amb opció de compra firmat amb l'entitat financera.

Vegeu-se sobre això els supòsits d'arrendament vinculats a determinades operacions de dació en pagament contemplades a l'article 35-bis del Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat pel Decret legislatiu 1/2009.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:

  - 24.000 euros anuals en tributació **individual**.

  - 34.000 euros anuals en tributació **conjunta**.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per l'arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en paga d'Aragó i les Canàries" de l'Annex B.7 de la declaració.*

Per despeses en primes d'assegurances de crèdit per a cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater)

Normativa: Art. 15 quáter Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **75 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de **primes d'assegurances de crèdit** que cobrisquen totalment o parcialment **l'impagament de les rendes** a les que el contribuent tinga dret per raó de l'arrendament d'un bé immoble, situat a les Canàries, a un tercer destinat a habitatge.
- L'import màxim d'esta deducció serà de **150 euros anuals tant en tributació individual com en la conjunta**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **durada del contracte d'arrendament d'habitatge** amb un mateix arrendatari siga **igual o superior a un any**.
- **Que s'haja constituït el depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'òrgan competent de l'Administració de la Comunitat Autònoma de Canàries, en el termini establit per a això.
- Que el contribuent **declare en el IRPF el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament** de l'habitatge com rendiments del capital immobiliari.
- Que el llogater estiga al corrent de les seues obligacions fiscals i indique en les seues declaracions de IRPF el NIF **de l'arrendatari i el número de referència cadastral del bé arrendat**.
- Que el **import mensual** de l'arrendament **no** siga **superior a 800 euros**.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per despeses en primes d'assegurances de crèdit per a cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater) de les Canàries" de l'Annex B.8 de la declaració.*

Per contribuents aturats

Normativa: Art. 16 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

100 euros per als contribuents que perceben prestacions d'atur.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Tindre **residència habitual a les Illes Canàries**.
- **Estar en situació d'atur** durant **més de sis mesos del període impositiu** corresponent a l'any 2020.

  Important: *en el supòsit de tributació conjunta, podran beneficiar-se d'esta deducció cadascun dels contribuents integrats a la unitat familiar que es trobe en la indicada situació d'atur i tinga la seua residència habitual a les Illes Canàries.*

- La **suma dels rendiments íntegres del treball,** caselles ***[0012]*** de la declaració, ha de ser a

l'exercici 2020 **superior a 14.000 euros i igual o inferior a 22.000 euros** tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Estes quanties seran per a cada període impositiu les equivalents en la normativa reguladora del IRPF a efectes de l'obligació de declarar.

- La **suma de la base imposable general i de l'estalvi**, exclosa la part corresponent als rendiments del treball, **no podrà superar la quantitat de 1.600 euros**.

  L'esmentada quantia es determinarà sumant els imports de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració i restant del seu resultat l'import consignat a la casella ***[0025]*** de l'Apartat A corresponent a "Rendiments del Treball", de la declaració.

Per despesa de malaltia

Normativa: Art. 16 ter Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

- El **10 per 100** dels **despeses i honoraris professionals** abonats durant el període impositiu **per la prestació de serveis** realitzada pels qui tinguen la condició de professionals **metges o sanitaris, excepte farmacèutics**, conforme al disposat als articles 2 i 3 de la Llei 44/2003, de 21 de novembre, d'ordenació de les professions sanitàries, **per motiu de la prevenció, diagnòstic i tractament de malalties, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa, tant propis com de les persones que s'incloguen, en el mínim familiar**.

  > ***Important:*** *en cap cas no s'inclou l'assistència amb finalitats estètiques, excepte quan constituïsquen la reparació de danys causats per accidents o intervencions que afecten les persones i els tractaments destinats a la identitat sexual.*

- El **10 per 100** dels **despeses en l'adquisició d'aparells i complements**, incloses les ulleres graduades i les lents de contacte, que per les seues característiques objectives només puguen destinar-se a **suplir les deficiències físiques** de les persones.

Límits màxims de la deducció

- Esta deducció tindrà un **límit anual** de:

- 500 euros en tributació individual.

- 700 euros en tributació conjunta.

- Estos límits **s'incrementaran en 100 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una persona amb discapacitat i acredite un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no ha de ser superior a**:

- 39.000 euros en tributació individual.

- 52.000 euros en tributació conjunta**.**

- La base conjunta d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que presten els serveis**.

La deducció només la podran aplicar les persones titulars de les factures i que, al seu torn, realitzen el pagament pels mitjans establits.No obstant això, si es tracta de matrimonis en règim de guanys les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, per la qual cosa ambdós pares podrien aplicar la deducció sobre la meitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estiga a nom d'un de sol d'ells.En la resta dels casos (separació de béns, semblants de fet, etc.)s'haurà d'acreditar qui ha satisfet les despeses (a priori s'entén que la despesa l'ha satisfet el titular de la factura, però s'admet prova que acredite que ha sigut un altre dels progenitors) que serà qui puga aplicar la deducció i per la totalitat de les quantitats satisfetes per ell.

Important: *en cap cas no donaran de dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.*

- La factura haurà de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.La factura rebuda pel contribuent s'haurà de conservar durant el termini de prescripció.

Per familiars dependents amb discapacitat

Normativa: Art. 16 quáter Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Quantia de la deducció

500 euros per cada ascendent o descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, que genere el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta**.**

- **Quan diversos contribuents tinguen dret** a l'aplicació de la deducció prevista al present article, **s'estarà a les regles del prorrateig**, convivència i altres límits previstos en la normativa estatal del IRPF.

Límits comuns i obligacions formals per a aplicar les deduccions

Normativa: Art. 18 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Límits comuns

- La suma de les deduccions aplicades sobre la quota íntegra autonòmica en cap cas podrà superar l'import de la mateixa.
- Sobre un mateix bé no es podrà aplicar més d'una de les deduccions autonòmiques.

  En conseqüència, no poden aplicar-se simultàniament les deduccions autonòmiques per inversió en vivenda habitual i per obres d'adequació de la vivenda habitual quan els imports que les originen estiguen referits a un mateix habitatge, encara que les quantitats invertides siguen diferents.

Obligacions formals

- Els contribuents del IRPF estan obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a gaudir de les deduccions de la quota que hagen aplicat efectivament.
- Mitjançant Ordre del Conseller de la Comunitat Autònoma de Canàries competent en matèria tributària es podran establir obligacions de justificació i informació per al control de les

deduccions a què es referix l'apartat anterior.

Comunitat autònoma de Cantàbria

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Cantàbria podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per arrendament de vivenda habitual per joves, majors i persones amb discapacitat

Normativa: Art. 2.1 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'arrendament de la vivenda habitual

  La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

  En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència,**,** les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura al contracte no donen dret a l'esmentada deducció per no ser arrendatari.Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

- El **límit màxim de deducció serà de:**

  - 300 euros anuals en tributació individual.

  - 600 euros en tributació conjunta, sent precís per a això que, almenys, un dels declarants reunisca els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció que a continuació es comenten**.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Tindre menys de 35 anys complits, 65 o més, o ser persona amb discapacitat física, psíquica o sensorial** amb un **grau** de discapacitat **igual o superior al 65 per 100** d'acord amb el barem a què es referix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  A efectes d'acreditació del grau de discapacitat tinga's la disposició addicional única del Decret legislatiu

62/2008, de 19 de juny, la regulació del qual és similar a la que establix l'article 72 del Reglament del IRPF.

- Que la **suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, minorada en el mínim personal i familiar, casella ***[0520],*** **siga inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.
  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **excedisquen del 10 per 100** de la renda del contribuent.

Base de la deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats **justificades amb factura o rebut satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit,** *a les persones o entitats que siguen llogaters de l'habitatge***.**

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de **diners en efectiu**.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.*

Per cura de familiars

Normativa: Art. 2.2 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia de la deducció

100 euros per cadascun dels següents familiars, ja siga el parentiu per consanguinitat o per afinitat:

- **Descendent menor de 3 anys**.
- **Ascendent major de 70 anys**.

- **Ascendent, descendent, cònjuge o germà amb un grau de discapacitat física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100** d'acord amb el barem a què es referix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

Per descendent menor de 3 anys amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, procedirà aplicar una deducció de **100 euros per descendent i uns altres 100 euros per discapacitat**. **De forma anàloga** es pot procedir **amb** els **ascendents**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'ascendent, descendent, cònjuge o germà **convisqua més de 183 dies de l'any natural amb el contribuent**. **S'exceptua** del compliment d'este requisit als **menors de tres anys**.
- Que el descendent o ascendent **no tinga rendes brutes anuals superiors a 6.000 euros**. En els supòsits de discapacitat d'ascendent, descendent, cònjuge o germà el límit serà d'1,5 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM).

  L'import del IPREM anual per a 2020 que es pren com referencia ascendix a 7.519,59 euros, pel que el límit quantitatiu queda fixat en 11.279,39 euros.

Recorde: *complint-se els anteriors requisits, es tindrà dret a l'aplicació de la deducció, encara que el parentiu siga per afinitat.*

Per obres de millora

Normativa: Art. 2.3 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** en obres realitzades, durant l'exercici fiscal, en **qualsevol habitatge o habitatges de la seua propietat**, sempre que estiga situada en la Comunitat de Cantàbria, **o a l'edifici en la que l'habitatge es trobe**, i que tinguen per objecte:

a. Una **rehabilitació qualificada com a tal per la Direcció General d'Habitatge del Govern de Cantàbria**.
b. La **millora de l'eficiència energètica, la higiene, la salut i protecció del medi ambient i l'accessibilitat** a l'habitatge o a l'edifici en què es troba.
c. La **utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat** i en particular la **substitució d'instal·lacions** de **electricitat, aigua, gas, calefacció**.

d. Les **obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació** que permeten l'accés a Internet i a serveis de televisió digital a l'habitatge del contribuent.

> ***Important:*** *no donaran dret a practicar esta deducció les obres que es realitzen en habitatges afectats a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.*

Base de la deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen tals obres.

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de **diners en efectiu**.

Límits màxims de la deducció

- La deducció tindrà un **límit anual** de:

  - 1.000 euros en **tributació individual**.

  - 1.500 euros en **tributació conjunta**.

- Estos límits **s'incrementaran** en **500 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una **persona amb un grau acreditat de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

  En el cas de **tributació conjunta l'increment serà de 500 euros per cada contribuent amb l'esmentada discapacitat**.

  A efectes de l'aplicació de l'increment es prendran en consideració tots els membres de la unitat familiar que tinguen el grau de discapacitat exigit amb independència que tinguen o no rendes i de si han satisfet o no quantitats que els donen dret a la deducció.

  > ***Atenció:*** *l'acreditació del grau de discapacitat s'efectuarà segons el disposat en la disposició addicional única del text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat la qual cosa és coincident amb el que establix l'article 72 del Reglament del IRPF.*

- Les quantitats satisfetes a l'exercici i no deduïdes per excedir del límit anual, podran deduir-se en els **dos exercicis següents**.

  La deducció pendent d'aplicar procedent de l'exercici 2018 ha de practicar-se obligatòriament

a l'exercici 2020, fins a la quantia màxima permesa segons el tipus de tributació, pel que el contribuent no pot optar per demorar, totalment o parcialment, la seua aplicació a l'exercici 2021.

Així mateix, tinga's en compte que les deduccions pendents de 2018 i 2019 s'apliquen abans de la deducció generada el 2020, per la qual cosa, si amb aquella s'esgota el límit màxim anual de la deducció, les quantitats satisfetes el 2020 es podran deduir als dos exercicis següents.

Incompatibilitat

En cap cas no donaran dret a l'aplicació d'esta deducció, les quantitats satisfetes per les quals el contribuent tinga dret a practicar-se la deducció per inversió en vivenda habitual a què es referix la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF.

Atenció: *l'import de la deducció generat el 2018 i 2019 que no va poder ser aplicat per excedir del límit anual, es consignaran a l'Annex B.3 de la declaració. Si les obres es realitzen i satisfan el 2020 els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona o entitat que realitza les obres i l'import de la deducció a l'esmentat Annex B.3. Finalment, l'import de les quantitats satisfetes el 2020 no deduïdes per excedir del límit anual es consignarà a la casella corresponent.*

Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera o a Associacions que perseguisquen entre les seues finalitats el suport a persones amb discapacitat

Normativa: Art. 2.4 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia de la deducció

- El **15 per 100 de les quantitats donades a fundacions** domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que complisquen els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de Fundacions (BOE del 27) i que perseguisquen finalitats culturals, assistencials, sanitàries o esportives o qualssevol altres de naturalesa anàloga a estos.
- El **12 per 100 de les quantitats donades** al **Fons Cantàbria Coopera**.
- El **15 per 100 de les quantitats donades** a associacions domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que complisquen els requisits de la Llei 49/2002, de 23 de desembre,

de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, i l'objecte de la qual siga el suport a persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Tractant-se de donatius a **fundacions**, que **estes es troben inscrites en el Registre de Fundacions**, rendisquen comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que este haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions.

Límit màxim dels donatius amb dret a deducció

La base d'esta deducció autonòmica està subjecta al **límit del 10 per 100 de la base liquidable general i de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.

Este límit opera conjuntament amb el que afecta a la deducció general per donatius i a la deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Historial Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial.

Per tant, únicament podrà aplicar-se esta deducció autonòmica per l'import dels donatius amb dret a la mateixa que no supere la quantia que, en el seu cas, reste de l'esmentat límit després de practicar les deduccions generals de l'impost anteriorment esmentades.

Per acolliment familiar de menors

Normativa: Art. 2.5 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia de la deducció

Els contribuents que reben a menors en **règim d'acolliment familiar** podran deduir les següents quantitats:

- **240 euros** amb caràcter general, o
- **240 euros** pel nombre màxim de menors acollits de forma simultània en el període impositiu.

  En tot cas, **la quantia de la deducció no podrà superar** l'import de **1.200 euros**.

- Esta deducció **serà igualment aplicable a les persones ex-acollidores amb les que convisqua una persona major d'edat que s'haguera tingut acollida fins a la majoria d'edat**, sempre que la convivència no s'haja interromput i que la convivència es done davall l'aprovació i la supervisió de l'entitat pública de protecció de menors.

En este últim cas, **la deducció està subjecta als mateixos requisits que permeten l'aplicació del mínim per descendents** pels/les fills/as majors d'edat que conviuen al domicili familiar.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'acolliment familiar que dona de dret a la deducció podrà ser simple o permanent, administratiu o judicial, sempre que els contribuents hagen sigut prèviament seleccionats a l'efecte per una entitat pública de protecció de menors.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) va modificar, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. I que conforme a la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015 totes les referències que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's.

- Els contribuents que reben els menors **no han de tindre relació de parentiu** amb els acollits ni adoptar-los durant el període impositiu.
- En el supòsit d'acolliment de menors per **matrimonis, parelles de fet o parelles que convisquen de forma permanent en anàloga relació d'afectivitat a les anteriors sense haver registrat la seua unió**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració individual de cada un d'ells si tributaren d'esta forma.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació

Normativa: Art. 2.6 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que més endavant es detallen.
- **El límit màxim de deducció serà de 1.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits i condicions:

a. Que com a conseqüència de **la participació aconseguida pel contribuent** computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no s'arribe a posseir durant cap dia de l'any natural **més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.

b. **Les participacions adquirides s'han de mantindre** en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys**.

c. **L'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions ha de complir els següents requisits:**

1. Deu **tindre la forma de Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.
2. Deu **tindre la consideració de PIME** d'acord amb la definició de les mateixes donada per la Recomanació de la Comissió Europea de 6 de maig de 2003.
3. Deu **tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de Cantàbria**.
4. N'ha de desenvolupar una **activitat econòmica**.

   A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

5. En cas que la inversió efectuada corresponga a la **constitució de l'entitat** ha de comptar, des del primer exercici fiscal, com a mínim, amb **una persona contractada, a jornada completa, donada d'alta en la Seguretat Social i resident en la Comunitat Autònoma de Cantàbria**.
6. En cas que la inversió efectuada corresponga a una **ampliació de capital**:

   . L'entitat haurà d'haver sigut constituïda dins dels **tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i

   . La **plantilla mitjana** de l'entitat **durant els dos exercicis fiscals posteriors** al de l'ampliació **ha d'incrementar-se respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona contractada**, a jornada completa, donada d'alta en la Seguretat Social i resident en la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

   . l'esmentat increment **s'ha de mantindre durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos**.

   Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment prendran les persones ocupades en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

d. **El contribuent** o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions**

executives ni de direcció.Tampoc no pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

e. **Les operacions en les quals siga aplicable la deducció s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

f. Els requisits establits en les lletres a i d i en els números 3, 4 i 5 de la lletra c anterior, **s'han de complir** durant un **període mínim de tres anys** a partir de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origine el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establits comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el que s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.7 de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.*

Per despeses de malaltia

Normativa: Art. 2.7 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **10 per 100 de les despeses i honoraris professionals**, tant propis com de les persones que s'incloguen en el mínim familiar, abonats durant l'any per la prestació de serveis sanitaris **per motiu de malaltia, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa,** sempre que estos honoraris no estiguen coberts per la Seguretat Social o en el seu cas per la Mutua o entitat asseguradora corresponent del contribuent.

- Esta deducció tindrà un **límit anual** de:

  - 500 euros en tributació **individual**.

- 700 euros en tributació **conjunta**.

- **Estos límits s'incrementaran** en:

  - 100 euros en tributació individual quan el contribuent siga una persona amb discapacitat i acredite un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

  - 100 euros per cada contribuent amb l'esmentada discapacitat en el cas de **tributació conjunta**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, minorada en el mínim personal i familiar, casella ***[0520],* siga inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.
  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- La base conjunta d'esta deducció estarà constituïda per les **quantitats justificades amb factura i satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que presten els serveis.

> ***Important:*** ***en cap cas*** *donaran dret a practicar esta deducció les* ***quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.***

Per despeses de guarderia

Normativa: Art. 2.8 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les despeses de guarderia dels fills biològics o adoptats.

- Esta deducció tindrà un **límit de 300 euros anuals** per fill menor de tres anys.

  Si el fill complix 3 anys durant l'exercici, la deducció pot aplicar-se fins al dia en què complisca

eixa edat, prorratejant-se les quantitats satisfetes el mes en què es done la circumstància.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** y [***0510***] de la declaració, minorat en el mínim personal i familiar, casella ***[0520],*** **siga inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.
  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- La **base conjunta d'esta deducció** estarà constituïda per les quantitats **justificades amb factura** i satisfetes, mitjançant **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que presten els serveis.

  En cap cas donaran dret a practicar esta deducció les **quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.**

  > ***Atenció:*** *només tindran dret a aplicar la deducció els contribuents al nom de la qual s'expedisca la factura justificativa de les despeses i per l'import total satisfet, tret de, si es tracta de matrimonis en règim de guanys, en el cas del qual, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, encara que la factura estiga expedida només a nom d'un d'ells.*

- Si hi ha més d'un contribuent amb dret a la deducció, **es prorratejarà la deducció segons les despeses justificades per cada contribuent**, sense que supere conjuntament la quantitat màxima de deducció (300 euros anuals).

  Per tant, la quantia satisfeta per cada progenitor o adoptant determina l'import de la deducció que correspon a cadascun dels progenitors o adoptants que hagen satisfet les despeses, prorratejant-se del límit màxim de la deducció (300 euros) en funció de les quantitats satisfetes per cada un.

Per a famílies monoparentals

Normativa:Art. 2.9 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia de la deducció

200 euros anuals per al titular de la família monoparental.

En els **casos** de **separació legal o quan no existira vincle matrimonial**, tindrà la consideració de família monoparental **la formada per la mare o el pare i els fills que convisquen amb una o un altre** i que en reunisquen algun dels següents **requisits**:

a. **Fills menors d'edat**, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
b. **Fills majors d'edat impossibilitats judicialment** subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

Requisits per a l'aplicació de la deducció:

Que la **suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles **[*0500*]** y **[*0510*]** de la declaració**, minorat en el mínim personal i familiar,** casella **[*0520]>,* siga inferior a 31.485 euros.**

Per naixement i adopció de fills

Normativa: Art. 2.10 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia de la deducció

100 euros per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

1. La deducció correspondrà **al contribuent amb qui convisqua el fill nascut o adoptat a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

   No hi ha dret a la deducció per un fill que haja mort l'any, un dia diferent al 31 de desembre, en no haver-hi convivència amb ell en la data de meritació de l'impost.

2. Que la **suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, minorada en el mínim personal i familiar, casella ***[0520],* siga inferior a 31.485 euros.**

3. Quan més d'una persona tinga dret a l'aplicació de la deducció el seu import es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Per contractes d'arrendament d'habitatges situats en zones de Cantàbria en risc de despoblament i que constituïsquen o vagen a constituir la vivenda habitual de l'arrendatari

Normativa: Art. 2.11.1 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

A. Deducció per a l'arrendatari

Quantia i límits de la deducció

- **El 20 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge que constituïsca o vaja a constituir la seua vivenda habitual.

  El concepte de vivenda habitual serà el fixat per la disposició addicional vintena tercera de la Llei del IRPF i l'article 41 bis del seu Reglament.

- El **import màxim** de deducció serà de:

  - **600 euros** en tributació individual.
  - **1.200 euros** en tributació conjunta.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge estiga situat en **zona rural en risc de despoblament.**

  S'entén que complixen este requisit aquells municipis o ajuntaments en els quals es donen algun dels següents criteris objectius:

  a. Població inferior a 2.000 habitants.

  b. Densitat de població inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.

  c. Taxa d'envelliment superior al 30 %.

  A estos efectes s'ha de tindre en compte l'Ordre HAC /02/2020, de 3 de febrer, per la qual s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2020.

- Que l'habitatge arrendat **constituïsca la residència habitual del contribuent**.

Per a determinar el concepte de residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma s'estarà al disposat per l'article 72 de la Llei del IRPF.

- **Que la suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, minorada en el **import del mínim personal i familiar**, casella ***[520],* siga inferior a**

  - **22.946 euros** en tributació individual.
  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per arrendament de vivenda habitual per joves, majors i persones amb discapacitat" comentada anteriorment i prevista a l'article 2.1 del Decret Legislatiu 62/2008.

La incompatibilitat es referix que pel mateix habitatge s'apliquen les dues deduccions.

B. Deducció per al llogater

> ***Atenció:*** *esta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans de 31 de desembre de 2020.*

Quantia i límit de la deducció

- **El 50 per 100** de la quota íntegra autonòmica que corresponga a la base liquidable derivada dels rendiments nets de capital immobiliari minorats en la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge i, en el seu cas, en la reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, en els termes previstos en els apartats 2 i 3 de l'article 23 de la Llei del IRPF , respectivament.

  Vegeu sobre això el Capítol 4 d'este Manual dedicat als "Rendiments de capital immobiliari".

- L'import màxim de la deducció no podrà superar:

  - 600 euros anuals en tributació individual i

  - 1.200 euros en tributació conjunta

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge que s'arrenda estiga situat en **zona rural en risc de despoblament**.
  Se entén que es complix este requisit en aquells municipis o ajuntaments en els quals es donen algun dels següents criteris objectius:

  a. Població inferior a 2.000 habitants.

  b. Densitat de població inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.

  c. Taxa d'envelliment superior al 30 per 100.

  A estos efectes s'ha de tindre en compte l'Ordre HAC/02/2020, de 3 de febrer, per la qual s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2020.

- Que l'habitatge que s'arrenda constituïsca o vaja a constituir la **vivenda habitual de l'arrendatari**.

  El concepte de vivenda habitual serà el fixat per la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei del IRPF i l'article 41 bis del seu Reglament

- Que l'arrendament **no constituïsca una activitat econòmica per al llogater.**
- Que la residència habitual del llogater també es trobe en la mateixa **zona en risc de despoblament**.

  Per a determinar el concepte de residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma s'estarà en els disposat per l'article 72 de la Llei del IRPF .

Per despeses de guarderia per a contribuents que tinguen la seua residència habitual en zones rurals de Cantàbria en risc de despoblament

Normativa: Art. 2.11.2 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia i límits de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per les despeses de guarderia dels fills o adoptats.
- **El límit de la deducción serà de 600 euros anuals** per fill menor de tres anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la vivenda habitual del contribuent es troba situada en una de les **zones rurals de Cantàbria qualificades com en risc de despoblament.**

  Conceptes:

  - Zona de Risc de despoblament: s'entén que es complix este requisit en aquells municipis o ajuntaments en els quals es donen algun dels següents criteris objectius:

  a. Població inferior a 2.000 habitants.

  b. Densitat de població inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.

  c. Taxa d'envelliment superior al 30 %.

  A estos efectes s'ha de tindre en compte l'Ordre HAC/02/2020, de 3 de febrer, per la qual s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2020.

  - Residència habitual: Per a determinar el concepte de residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma s'estarà en els disposat per l'article 72 de la Llei del IRPF.

- **Que la suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, minorada en el **import del mínim personal i familiar**, casella ***[0520],* siga inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.
  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats **justificades amb factures o rebuts i satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que presten els serveis de guarderia.

  En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de **diners en efectiu.**

- Si hi ha més d'un contribuent amb dret a la deducció, **es prorratejarà la deducció segons les despeses justificades per cada contribuent** sense que supere conjuntament la quantitat màxima de deducció (600 euros anuals), tret del cas de matrimoni en guanys que podran deduir-se al 50 per 100 cada un en les seues declaracions individuals.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per despeses de guarderia" comentada anteriorment i prevista a l'article 2.8 del Decret Legislatiu 62/2008.

La deducció de les despeses de guarderia depén d'on tinga la residència habitual el contribuent a l'exercici 2020: si és en un municipi amb risc de despoblació, s'aplicarà esta per totes les despeses de l'exercici i si la seua residència habitual, tal com es definix en el IRPF està fora d'estos municipis, es podrà deduir per la regulada a l'article 2.8 del Decret Legislatiu 62/2008.

Per això, en el cas excepcional que un dels cònjuges residisca (o haja residit l'any) en una zona de Cantàbria amb risc de despoblament i l'altre no, en la declaració conjunta podrien simultaniejar-se ambdues deduccions de tal manera que cada cònjuge aplicara la deducció corresponent al lloc on es troba la seua residència habitual.

Per les despeses ocasionades en traslladar la residència habitual a una zona de Cantàbria en risc de despoblament per motius laborals per compte d'altri o per compte propi

Normativa: Art. 2.11.3 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quantia i límits de la deducció

500 euros en el període impositiu en què es produïsca el canvi de residència i en el següent.

Tinga's en compte que els contribuents que van traslladar la seua residència el 2019 a zones de Cantàbria amb risc de despoblament, per motius laborals per compte d'altri o per compte propi, no poden aplicar la deducció el 2020, malgrat que esta s'aplique en l'any en què es produïx el canvi de residència i en el següent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el trasllat de la residència habitual **des de qualsevol punt d'Espanya a una zona en risc de despoblament de Cantàbria, ha de vindre motivat per la realització d'una activitat laboral bé per compte d'altri o bé per compte propi**.

  Conceptes:

  - Zona rural en risc de despoblament: s'entén que es complix este requisit en aquells municipis o ajuntaments en els quals es donen algun dels següents criteris objectius:

  a. Població inferior a 2.000 habitants.

  b. Densitat de població inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.

  c. Taxa d'envelliment superior al 30 %.

  A estos efectes s'ha de tindre en compte l'Ordre HAC/02/2020, de 3 de febrer, per la qual s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2020.

  - Residència habitual: Per a determinar el concepte de residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma s'estarà en els disposat per l'article 72 de la Llei del IRPF.

- Per a consolidar el dret a la deducció, és precís que el contribuent romanga en la nova residència habitual **durant l'any en què es produïx el trasllat i els tres següents.**

> ***Important:*** *l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïsca l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.*

- **Que la suma de base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, minorada en el **import del mínim personal i familiar**, casella ***[0520],* siga inferior a**

  - **22.946 euros** en tributació individual.
  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà excedir de la part autonòmica de la quota íntegra procedent dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques** de l'exercici en què resulte aplicable la deducció.

> En el cas que ambdós cònjuges generen dret a la deducció, en tributació conjunta, el límit màxim de la deducció és únic per a la declaració en el seu conjunt pel que la seua determinació es farà prenent en consideració el conjunt dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per ambdós cònjuges i s'aplicarà a l'import total de la deducció (1.000 euros).

Particularitats en cas de tributació conjunta.

En el supòsit de tributació conjunta, la deducció de 500 euros **s'aplicarà, en cada un dels períodes impositius en què siga aplicable la deducció, per cadascun dels contribuents que trasllade la seua residència** en els termes anteriorment comentats, **amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques que corresponga als contribuents que generen dret a l'aplicació de la deducció.**

Per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Cantàbria

Normativa: Art. 2.12 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

Quanties i limite conjunt de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertida**s durant l'exercici a les aportacions realitzades amb

la finalitat de ser soci en entitats que formen partix de l'Economia Social a què es referix l'apartat següent.

- **El 50 per 100 de les quantitats donades, amb caràcter irrevocable,** a entitats que formen part de l'Economia social per al desenvolupament d'activitats econòmiques tant noves com d'afermament de les ja realitzades.
- **El 25 per 100 de les quantitats donades, amb caràcter irrevocable**, a entitats que formen part de l'Economia social per a la realització d'activitats de foment i difusió de l'Economia social, en els termes previstos a l'article 8 de la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social (BOE del 30).
- **Límit conjunt:** L'import màxim conjunt dels tres supòsits contemplats d'esta deducció és de **3.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

> ***Atenció:*** *cap quantitat no pot ser objecte de deducció simultàniament en dos o més de les modalitats d'esta deducció.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció.

- L'aplicació d'esta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents

  a) La participació assolida pel contribuent computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no podrà ser superior al 40 per 100 del capital de l'entitat objecte de la inversió o donació.**

  b) L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió o donació haurà de complir els següents **requisits:**

  1. **Formar part de l'economia social,** en els termes previstos en la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social i estar inscrita en els registres o catàlegs establits que reconeguen la condició d'entitat d'economia social.

     D'acord amb l'article 6 de la Llei 5/2011:"El Ministerio de Treball i Immigració, previ informe del Consell per al Foment de l'Economia Social, i en coordinació amb les Comunitats Autònomes, elaborarà i mantindrà actualitzat un catàleg dels diferents tipus d'entitats integrants de l'economia social, tenint en compte els principis establits en la present llei i de forma coordinada amb els catàlegs existents en l'àmbit autonòmic.

     Els catàlegs d'entitats d'economia social hauran de ser públics. La publicitat es farà efectiva per mitjans electrònics."

     Nota: Tinga's en compte que el Ministeri de Treball i Immigració és actualment el Ministeri de Treball, Migracions i Seguretat Social.

  2. **Tindre el seu domicili social i fiscal a Cantàbria.**

3. Comptar, de mitjana anual, amb una persona ocupada amb **contracte laboral**

Els requisits establits en els punts 1, 2 i 3 d'anteriors s'hauran de complir durant un període mínim de tres anys a comptar des de l'aportació o donació.

- Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció **s'hauran de formalitzar en escriptura pública**, en la que es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Per a tindre dret a esta deducció **s'ha d'acreditar l'efectivitat de la donació i el valor de la mateixa mitjançant certificació emesa per l'entitat donataria**.
- Els lliuraments o donacions que formen la base d'esta deducció d**eberán realitzar-se mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit,** a les entitats que reben la donació.

  En cap cas, donaran de dret a practicar esta deducció les aportacions o donacions satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.

- En el cas de la deducció del 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen part de l'Economia Social, s'exigix que **la participació en el capital adquirit com a conseqüència de la inversió realitzada, haurà de mantindre's en el règim de patrimoni del contribuent durant un període mínim de cinc anys**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i condicions establits en els apartats anteriors comportarà la pèrdua del benefici fiscal i, en tal cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici que s'haja produït l'incompliment la part de l'impost que s'haguera deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions "Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera." i "Deducció per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació".

Comunitat autònoma de Castella-La Manxa

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Art. 1 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu, que genere el dret a l'aplicació del **mínim per descendent**, la següents quantitats:

- **100 euros** en el cas de parts o adopcions de **un fill**.
- **500 euros** en el cas de parts o adopcions de **dos fills**.
- **900 euros** en el cas de parts o adopcions de **tres o més fills**.

El que genera el dret a cada una d'estes deduccions és el nombre de fills en cada part i no el nombre de naixements durant l'exercici, de manera que, a títol d'exemple, si l'any es produïx més d'un part correspondrà una deducció de 100 euros per cada un si és d'un sol fill i si es produïx un sol part de dos fills una deducció de 500 euros.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** del contribuent **no supere**:

  - 27.000 euros en tributació **individual**.

  - 36.000 euros en tributació **conjunta**.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents**, contingudes en la **Llei del IRPF**.

  No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les **normes per al prorrateig del mínim per descendents**.

Per família nombrosa

Normativa: Art. 2 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quanties de la deducció

- **En general:**

  - 200 euros, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.

  - 400 euros, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

- **Quan algun dels cònjuges o descendents**, als que siga d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost, **tinga un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i generen el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat**, la deducció serà:

  - 300 euros, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.

  - 900 euros, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent deu **tindre reconeguda la condició de família nombrosa**, de conformitat amb l'establit en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombrosa, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles **[*0435*]** y ***[0460]*** del contribuent **no supere**:

  - **27.000 euros** en tributació individual.

  - **36.000 euros** en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents, i discapacitat contingudes en la Llei del IRPF**.

  No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les **normes per al prorrateig del mínim per descendents**.

Per despeses en l'adquisició de llibres de text i per l'ensenyament d'idiomes

Normativa: Art. 3 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 100 per 100 de les quantitats satisfetes**, per les despeses destinades a l'adquisició de **llibres de text editats** per a les etapes corresponents a la **educació bàsica a què es referixen els articles 3.3 i 4 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació**, o norma que la que la substituïsca.
- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per la **ensenyament d'idiomes rebut, com a activitat extraescolar**, pels fills o descendents durant les etapes corresponents a la **educació bàsica a què es referixen els articles 3.3 i 4 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació**, o norma que la substituïsca.
- La quantitat a deduir per tots les despeses assenyalades anteriorment **no excedirà de les quanties màximes** que s'indiquen a continuació:

  a. Declaracions conjuntes:

  1. Els contribuents que **no tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0514***] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les següents quanties:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

  2. Els contribuents **que tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0514***] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se fins a les següents quanties:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 40.000 euros	150,00 euros

  b. Declaracions individuals:

1. Els contribuents **que no tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0514***] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les següents quanties:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

2. Els contribuents **que tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0514***] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se la següent quantia:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 30.000 euros	75,00 euros

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les deduccions resultants de l'aplicació dels apartats anteriors **es minoraran en l'import de les beques i ajudes concedides** en el període impositiu que es tracte de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, o de qualsevol altra Administració Pública, **que cobrisquen la totalitat o part de les despeses** que donen dret a deducció.

  Quan les despeses corresponguen a dos o més fills es calcularà de forma global l'import de les deduccions aplicables per tots els fills i es minorarà en l'import total de les beques i ajudes percebudes per tots ells.

  A estos efectes tinga's en compte que els límits establits per al càlcul de la deducció no s'apliquen individualment a cadascun dels fills, sinó que a la deducció corresponent a les despeses satisfetes per tots els fills se li aplicarà el límit resultant de multiplicar el límit individual establit pel nombre de fills que generen el dret a la deducció.

- Als efectes de l'aplicació d'estes deduccions, només tindran dret a practicar la deducció els **pares o ascendents respecte d'aquells fills o descendents escolaritzats que donen de dret** a la reducció prevista, en concepte de **mínim per descendents**, a l'article 58 de la Llei del IRPF.
- Els contribuents que desitgen gaudir d'esta deducció hauran d'estar **en possessió dels justificants acreditatius del pagament** dels conceptes objecte de deducció.

  La justificació de les despeses que donen lloc a la deducció s'ha de fer, amb caràcter prioritari, mitjançant

factura. Això sense perjudici de la possibilitat d'admetre un altre tipus de justificants, (com podrien ser els tiquets emesos pel comerç minorista) que, conforme a Dret, puguen tindre tal caràcter.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per descendents contingudes en la Llei del IRPF**.

Per discapacitat del contribuent

Normativa: Art. 4 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

300 euros per cada contribuent que tinga un **grau de discapacitat** acreditat **igual o superior al 65 per 100** i tinguen dret a l'aplicació del mínim per discapacitat del contribuent.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere**:

  - 27.000 euros en tributació individual.

  - 36.000 euros en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per contribuent y discapacitat contingudes en la Llei del IRPF**.

Incompatibilitat

- Esta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat d'ascendent o descendent respecte d'una mateixa persona.

  En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generaran dret en tributació conjunta a l'aplicació de la deducció per discapacitat de descendents i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

- En els supòsits en els quals el contribuent siga una persona major de 75 anys amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per cent, s'aplicarà esta deducció i no l'establida “Per a contribuents majors de 75 anys”.

Per discapacitat d'ascendents o descendents

Normativa: Art. 5 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

300 euros per cada ascendent o descendent amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100, que genere el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere**:

  - 27.000 euros en tributació **individual**.

  - 36.000 euros en tributació **conjunta**.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per ascendents , descendents y discapacitat contingudes en la Llei del IRPF**.

  No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos ascendents o descendents **i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per ascendents, descendents i discapacitat**.

- **En els casos de tributació conjunta**, la deducció aplicable per descendents amb discapacitat serà sempre esta i no la deducció per discapacitat del contribuent.

Incompatibilitat

Esta deducció és **incompatible** amb la **deducció per discapacitat del contribuent respecte d'una mateixa persona**.

> En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generaran dret en tributació conjunta a l'aplicació de la deducció per discapacitat de descendents i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

En els supòsits en els quals l'ascendent siga una persona major de 75 anys amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per cent, s'aplicarà esta deducció i no les establida “Per atenció d'ascendents majors de 75 anys”.

Per a contribuents majors de 75 anys

Normativa: Art. 6 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

150 euros per als contribuents majors de 75 anys.

Per l'atenció d'ascendents majors de 75 anys

Normativa: Art. 6 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

150 euros per la cura de cada ascendent major de 75 anys, sempre que cause dret a l'aplicació del mínim per ascendents.

Requisits comuns per a les dues deduccions anteriors

- **No serà procedent l'aplicació d'estes deduccions** quan els majors de 75 anys que generen el dret a les mateixes, ja siga el contribuent o l'ascendent, residisquen durant més de 30 dies naturals del període impositiu en Centres Residencials de Majors de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per esta en altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de convalescències degudament acreditades pel Servei de Salut de Castella-la Manxa.
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere**:

  27.000 euros en tributació **individual**.

  36.000 euros en tributació **conjunta**.

- Per a l'aplicació d'estes deduccions es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim per contribuent i per ascendents contingudes en la Llei del IRPF.

  No obstant això, **en el cas de la deducció per la cura d'ascendent major de 75 anys**, quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos ascendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per ascendents**.

Incompatibilitat

La deducció per contribuents majors de 75 anys i la deducció per ascendents majors de 75 anys són incompatibles, respectivament, amb la deducció per discapacitat del contribuent i amb la deducció per discapacitat d'ascendent, respecte de la mateixa persona major de 75 anys.

En els supòsits en els quals la persona major de 75 anys tinga un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100, s'aplicaran les deduccions per discapacitat del contribuent o per discapacitat d'ascendent que, en la seua qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li corresponga.

Per acolliment familiar no remunerat de menors

Normativa: Art. 7 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quanties de la deducció

- **500 euros** si es tracta del **primer menor** en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisqua amb el contribuent durant **més de 183 dies** del període impositiu.
- **600 euros** si es tracta del **segon menor o successiu** en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisqua amb el contribuent durant **més de 183 dies** del període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar que dona de dret a la deducció podrà ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar.Per això, caldrà estar al disposat en la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, segons la qual "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil; i quan ho foren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional.

- A efectes de determinació del número d'ordre del menor acollit només es computaran aquells menors que hagen romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu.

  En cap cas, no es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant l'esmentat període impositiu pel contribuent.

- **No donarà lloc a esta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu** quan es

produïra l'adopció del menor durant el període impositiu, sense perjudici de l'aplicació de la deducció per naixement o adopció de fills.

- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis o unions de fet**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.
- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es complisquen els següents requisits:

a. Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere**:

- 12.500 euros en tributació **individual**.

- 25.000 euros en tributació **conjunta**.

b. Que es **acredite**, per la conselleria competent en la matèria, la **formalització de l'acolliment**, així com que el contribuent **no ha rebut ajudes de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment**.

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys o amb discapacitat

Normativa: Art. 8 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

600 euros per cada persona gran de 65 anys o amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 33 per 100, que convisqua amb el contribuent durant **més de 183 dies** a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per això no hagen obtingut ajudes o subvencions de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acolliment **no done lloc** a l'obtenció de **ajudes o subvencions** de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.
- **No es podrà practicar** la present deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un **vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau inclòs.
- Quan la persona acollida genere el **de dret a la deducció per a més d'un contribuent simultàniament, l'import de la mateixa es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.

- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es complisquen els següents **requisits**:

  a. Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere**:

  - **12.500 euros** en tributació individual.

  - **25.000 euros** en tributació conjunta.

  En el cas de matrimonis o unions de fet es prorrateja l'import de la deducció per parts iguals en la declaració individual de cada un d'ells, encara que només un dels cònjuges o membres de la parella de fet tinga una base imposable que no supere la quantia de 12.500 euros, o un d'ells no presente declaració.

  b. Que es **acredite**, per la conselleria competent en la matèria, que **ni el contribuent ni la persona acollida no han rebut ajudes** de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

Per arrendament de vivenda habitual per menors de 36 anys

Normativa: Art. 9 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament** de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, **amb un màxim de 450 euros**.
- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament** de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la seua residència habitual durant el període impositiu, **amb un màxim de 612 euros** en els següents **supòsits**:

  a. Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa **amb població de fins a 2.500 habitants**.

  b. Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa **amb població superior a 2.500 habitants i fins a 10.000 habitants, que es trobe a una distància major de 30 quilòmetres d'un municipi amb població superior a 50.000 habitants**.

  A estos efectes, per a determinar el nombre d'habitants de cada municipi prendrà l'establit al padró municipal d'habitants en vigor a 1 de gener de l'any de meritació de l'impost.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'impost, el contribuent tinga el seu **residència habitual a Castella-la Manxa** i siga **menor de trenta-sis anys**.
- Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent menys el mínim per descendents (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0514]*** de la declaració, respectivament) **no supere** la quantia de:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigne el número d'identificació fiscal del llogater de l'habitatge.
- El concepte de **vivenda habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

  Tinga's en compte que per a tindre la consideració de vivenda habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.*

Per quantitats donades per a la cooperació internacional al desenvolupament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajuda a persones amb discapacitat

Normativa: Art. 10 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu **destinades a Organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajuda a persones amb discapacitat i altres entitats**, sempre que estes tinguen la consideració d'entitats sense fins lucratius de conformitat amb l'establit als articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, la qual cosa dins de les seues finalitats principals estiguen la cooperació

internacional, la lluita contra la pobresa i l'ajuda a persones amb discapacitat i l'exclusió social.

- La **base de la deducció no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajuda a persones amb discapacitat i altres entitats que tinguen la consideració d'entitats sense fins lucratius **han d'estar inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa**.
- **En el cas de les fundacions, serà precís que**, a més de la seua inscripció en el Registre de Fundacions de Castella-la Manxa, **reten comptes a l'òrgan de Protectorat corresponent i que este haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions**.
- L'efectivitat de l'aportació efectuada **s'haurà d'acreditar** mitjançant **certificació de l'òrgan competent de l'entitat donataria**.

Per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació empresarial

Normativa: Art. 11 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu a favor de qualsevol de les següents entitats:

  a. La **Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i els organismes i entitats públiques dependents de la mateixa** la finalitat del qual siga la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.

  b. Les **entitats sense fins lucratius** que es referixen els articles 2 i 3 de la **Llei 49/2002, de 23 de desembre**, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que entre les seues finalitats principals es troben la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial i es troben inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

- L'efectivitat de l'aportació efectuada s'haurà d'acreditar mitjançant **certificació de l'entitat donataria**.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per donacions de béns culturals i contribucions a favor de la conservació, reparació i restauració de béns pertanyents al patrimoni cultural de Castella-la Manxa, i per a finalitats culturals, incloses en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa

Normativa: 11 bis i 13 Llei 8/2013 de la Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions pures i simple**s efectuades durant el període impositiu de béns que, formant part del patrimoni cultural de Castella-la Manxa, es troben inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa, d'acord amb la Llei 4/2013, de 16 de maig, de Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa, sempre que es realitzen **a favor de qualsevol de les següents entitats:**

  a) La **Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i les Corporacions Locals** de la Regió, així com les **Entitats Públiques de caràcter cultural** dependents de qualsevol d'elles.

  b) Les **universitats** que desenvolupen la seua activitat docent i investigadora al territori de la Regió, els **Centres d'Investigació i els Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics** de la Regió.

  c) Les entitats sense fins lucratius regulades en els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de Règim Fiscal de les Entitats sense fins Lucratius i dels Incentius Fiscals al Mecenatge**, sempre que:**

  - Perseguisquen finalitats de naturalesa exclusivament cultural i
  - Es troben inscrites en els corresponents registres de Castella-la Manxa.

- **El 15 per cent de les quantitats destinades** a la conservació, reparació i restauració de béns pertanyents al patrimoni cultural de Castella-la Manxa, inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa.
- El 15 per cent de les quantitats donades per a finalitats culturale

  s establits en la Llei 9/2019, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa, realitzades a les entitats que s'establixen a l'article 3.1 de l'esmentada llei, inclosos en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa.

Les entitats que s'establixen a l'article 3.1 de la Llei 9/2019, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa són les següents:

a) La Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i les Corporacions Locals de la regió, així com les Entitats i Organismes que integren el Sector Públic Regional, definits a l'article 4 del text refós de la Llei d'Hisenda de Castella-la Manxa, aprovat per Decret Legislatiu 1/2002, de 19 de novembre, i el Sector Públic Local de Castella-la Manxa.

b) Les entitats sense ànim de lucre domiciliades fiscalment a Castella-la Manxa. S'entén per entitats sense ànim de lucre les que així es caracteritzen per la normativa reguladora de les mateixes en consideració a la seua corresponent personificació jurídica.

c) Les universitats que desenvolupen la seua activitat docent i investigadora al territori de la Regió, els Centres d'Investigació i els Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics de la Regió.

d) Les persones físiques o jurídiques amb domicili fiscal a Castella-la Manxa que de forma habitual desenvolupen alguna de les activitats enumerades a l'article 2 de la Llei de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa.

Límit màxim conjunt de la deducció

La suma de les bases de les deduccions establides en els apartats anteriors **no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent.** L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.

Incompatibilitat

Estes deduccions resultaran incompatibles amb el crèdit fiscal a què es referix la Llei 9/2019, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa, en tant el referit crèdit fiscal romanga vigent.

El credito fiscal es regula al Capítol 2 del Títol IV ("Mesures Tributàries"), article 21 a 24, ambdós inclusivament, de l'esmentada Llei 9/2019, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa.

A l'article 21 de la Llei 9/2019 es definix el crèdit fiscal com "aquelles quantitats reconegudes per l'Administració regional a favor de les persones contribuents que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels impostos, preus públics i taxes, gestionats directament per la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, així com del cànon establit en la Llei 9/2001, de 21 de març per la qual es crea el cànon Eólico i el fons per al Desenvolupament Tecnològic de les Energies Renovables i l'ús racional de l'Energia a Castella-la Manxa".

Correspon a la Consejeria competent en matèria d'hisenda de Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, reconéixer un crèdit fiscal a favor de les persones donants pel 25 per 100 dels convenis de col·laboració empresarial o dels imports dineraris donats a les persones destinatàries i per a les siguintes finalitats:

a) Les donacions efectuades a la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i a les Entitats i Organismes que integren el Sector Públic Regional, sempre que es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte la promoció de qualsevol activitat cultural.

b) Les donacions efectuades a les Universitats amb implantació a Castella-la Manxa, als Centres d'Investigació i als Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics de Castella-la Manxa, quan es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte activitats d'investigació en matèria de serveis i productes de contingut cultural.

c) Les donacions efectuades a les universitats públiques de Castella-la Manxa i als centres públics d'ensenyaments artístics superiors de la regió amb destinació al finançament de programes de despesa o actuacions per a l'establiment de beques per a l'accés a l'educació superior en estudis relacionats amb els serveis i productes de contingut cultural.

Comunitat de Castella i Lleó

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat de Castella i Lleó podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per a contribuents afectats per discapacitat

Normativa: Art. 6 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia de la deducció

- **300 euros per cada contribuent,** d'edat **igual o superior a 65 anys,** afectat per un grau de discapacitat **igual o superior al 33 per 100**.
- **656 euros per cada contribuent,** d'edat **igual o superior a 65 anys,** afectat per un grau de discapacitat **igual o superior al 65 per 100**.
- **300 euros per cada contribuent menor de 65 anys** afectat per un grau de discapacitat **igual o superior al 65 per 100**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent **menys el mínim personal i familiar** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** de la declaració,

respectivament) **no supere** les següents quantitats:

- **18.900 euros** en tributació individual.
- **31.500 euros** en tributació conjunta.

- **Que el contribuent no siga usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat de Castella i Lleó.
- **Que el grau de discapacitat** s'acredite mitjançant **certificació** expedida per l'òrgan competent en la matèria.L'esmentat grau serà el determinat conforme al barem a què es referix actualment l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  Es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no s'assolisca l'esmentat grau.

  També es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge per joves en nuclis rurals

Normativa:Art. 7.1 Texto Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per la **adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que vaja a constituir la residència habitual del contribuent al territori de la Comunitat de Castella i Lleó.**També** resulta aplicable la deducció en els **supòsits de construcció de l'habitatge** que vaja a constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga **la seua residència habitual en la Comunitat de Castella i Lleó** i que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), tinga **menys de 36 anys**.
- **Que es tracte de la seua primera vivenda habitual**.Es considera que el contribuent adquirix

el seu primer habitatge quan no disposara ni haguera disposat de **cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge**.

- **Que l'habitatge estiga situat en una població de Castella i Lleó** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca de:

  - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
  - 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

  A estos efectes, l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCyL (Butlletí Oficial de Castella i Lleó) 20-03-2015) disposa que amb data 1 de gener de **cada any s'actualitzaran** les llistes de municipis que complixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives.Estes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó.

  Nota: fins al 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi".A partir d'eixa data es modifica el concepte de població a efectes de l'aplicació dels beneficis fiscals autonòmics per adquisició o rehabilitació de l'habitatge que vaja a ser la residència habitual al territori de la Comunitat de Castella i Lleó.En aquest sentit, amb efectes 1 de gener de 2016, la disposició final setena del Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre establix que "Per a determinar el nombre d'habitants prendrà l'establit al padró d'habitants en vigor a 1 de gener de cada any publicat per l'Institut Nacional d'Estadística".Anteriorment es prenia únicament el padró municipal d'habitants en vigor.

  Important: *este requisit s'haurà de complir en el moment de l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual.En els supòsits de construcció de vivenda habitual, este requisit s'haurà de complir en el moment en què es realitze el primer pagament de les despeses derivades de l'execució de les obres o, en el seu cas, el primer lliurament de quantitats a compte al promotor de l'habitatge.*

- Que per a aquelles adquisicions que s'hagen produït **a partir d'1 de gener de 2016**, el valor de l'habitatge, a efectes de l'impost que grave l'adquisició, ha de ser **menor de 135.000 euros** .
- Que es tracte d'una **habitatge de nova construcció o d'una rehabilitació qualificada com a actuació protegible** a l'empara dels corresponents plans estatals o autonòmics d'habitatge.

  Es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual represente la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'esta.Així mateix, es considera habitatge de nova construcció quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres.

- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge es produïsca **a partir d'1 de gener de 2005**.
- **Que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim**

personal i familiar (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0519***] de la declaració, respectivament) **no supere** les següents quantitats:

- **18.900 euros** en tributació **individual**.
- **31.500 euros**, en tributació **conjunta**.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'esta deducció serà de **9.040 euros anuals** i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses derivats de la mateixa.

En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per aplicació de l'esmentat instrument.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

- **El concepte de rehabilitació d'habitatges és el recollit a l'article 20.Un.22.B de la Ley 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit**, o norma que el substituïsca.

  A efectes del disposat a l'article 20.Un.22.B de la Ley 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit són obres de rehabilitació d'edificacions les que reunisquen els següents **requisits**:

  1. Que el seu objecte principal siga la reconstrucció de les mateixes, entenent-se compliment este requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es corresponga amb obres de consolidació o tractament d'elements estructurals, façanes o cobertes o amb obres anàlogues o connexes a les de rehabilitació.
  2. Que el cost total de les obres a què es referisca el projecte excedisca del 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si s'haguera efectuat aquella durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'edificació o part de la mateixa en el moment de l'esmentat inici.A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació la part proporcional corresponent a terra.
- L'aplicació de la deducció està condicionada a què el **import comprovat del patrimoni del**

contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en vivenda habitual

Normativa: Art. 7.2 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les inversions que es realitzen en les actuacions de rehabilitació d'habitatge que a continuació es relacionen, sempre que l'habitatge este situada en la Comunitat de Castella i Lleó i constituïsca o vaja a constituir la vivenda habitual del contribuent:

a. **Instal·lació de panells solars**, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demandada pels habitatges, en un percentatge, almenys, del 50 per 100 de la contribució mínima exigible per la normativa tècnica d'edificació aplicable.
b. Qualsevol **millora en els sistemes d'instal·lacions tèrmiques** que incrementen la seua eficiència energètica o la utilització d'energies renovables.
c. La **millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua**, així com la realització de xarxes de sanejament separativas a l'edifici que afavorisquen la reutilització de les aigües grises al mateix edifici i reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.
d. Les **obres i instal·lacions d'adequació necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial** que facilite el desenvolupament digne i adequat d'un o diversos ocupants de l'habitatge que siguen persones amb discapacitat, sempre que estos siguen el subjecte

passiu o el seu cònjuge o un parent, en línia directe o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Normativa: Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

- La **rehabilitació** de l'habitatge haurà de complir els requisits establits en la normativa reguladora del IRPF (Llei i Reglament) a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, per a l'aplicació de la deducció per inversió en vivenda habitual en la modalitat de rehabilitació de vivenda habitual.

- Les **obres d'adaptació** que es referix la lletra d) de l'apartat "Quantia de la deducció" anterior s'hauran d'ajustar als requisits establits en la normativa de l'estatal del IRPF (Llei i Reglament) a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

  Atenció: *esta deducció autonòmica és aplicable a les actuacions de rehabilitació d'habitatges i obres d'adaptació per a persones amb discapacitat realitzades tant anteriorment a 1 de gener de 2013 com posteriorment a l'esmentada data.*

- La deducció requerirà el **previ reconeixement per l'òrgan competent** que l'actuació de rehabilitació haja sigut qualificada o declarada com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes previstos en la normativa, estatal o autonòmica, que regule els plans de foment de la rehabilitació edificatòria.

  Vegeu el Decret 54/2010, de 2 de desembre, pel que es regula el procediment per al reconeixement previ d'actuacions de rehabilitació incloses en plans de rehabilitació d'habitatge a efectes de la deducció per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables i d'estalvi d'aigua a la vivenda habitual i per a l'aplicació de tal deducció (BOCyL 3-12-2010).

  El mer atorgament de la subvenció no implica haver realitzat les obres que permeten l'aplicació de la deducció autonòmica. Una vegada realitzades les obres, el beneficiari de la subvenció ha de justificar la realització de les esmentades obres per a la posterior comprovació per part de l'Administració.

Base màxima de deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les **quantitats realment satisfetes** pel contribuent per a l'adquisició i instal·lació de les inversions a què es referix l'apartat anterior, **amb el límit màxim de 20.000 euros**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Normativa: Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals

Normativa: Art. 7.3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats invertides** en actuacions de rehabilitació d'habitatges.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El concepte de rehabilitació d'habitatges és el recollit a l'article 20.Uno.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit**, o norma que el substituïsca.

  A efectes del disposat a l'article 20.Uno.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit són obres de rehabilitació d'edificacions les que reunisquen els següents **requisits**:

  1. Que el seu objecte principal siga la reconstrucció de les mateixes, entenent-se compliment este requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es corresponga amb obres de consolidació o tractament d'elements estructurals, façanes o cobertes o amb obres anàlogues o connexes a les de rehabilitació.
  2. Que el cost total de les obres a què es referisca el projecte excedisca del 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si s'haguera efectuat aquella durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'edificació o part de la mateixa en el moment de l'esmentat inici.A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació la part proporcional corresponent a terra.

- **L'habitatge ha d'estar situat en una població de Castella i Lleó** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca de:

  - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
  - 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

Com assenyala l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCyL 20-03-2015) s'actualitzarà amb data 1 de gener de cada any les llistes dels municipis (des d'1 de gener de 2016, les poblacions) que complixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives.Estes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó.

- **El valor de l'habitatge**, a efectes de l'impost que grave l'adquisició, **ha de ser menor de 135.000 euros**.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a. **Que durant els cinc anys següents** a la realització de les actuacions de rehabilitació **l'habitatge es trobe llogat** a persones diferents del cònjuge, ascendents, descendents o familiars fins al tercer grau de parentiu (tant col·laterals per consanguinitat com per afinitat) del propietari de l'habitatge.

b. Que, **si durant els cinc anys previstos en la lletra anterior, es produïren períodes en què l'habitatge no estiguera efectivament llogat, l'habitatge es trobe oferit per al lloguer** d'acord amb els requisits que s'establisquen mitjançant ordre de la conselleria competent en matèria d'hisenda.

Amb efectes a partir del 12 de juliol de 2019, l'Ordre EYH (Conselleria d'Economia i Hisenda)/668/2019, de 4 de juliol (BOCyL de l'11), determina quan un habitatge rehabilitat en una població rural es troba oferit per al lloguer, havent de reunir els següents requisits:

1º. Els contribuents interessats en aplicar esta deducció han de tindre l'immoble efectivament llogat o oferit per al seu lloguer.

2º. Tindran la condició d'immobles oferits per al lloguer aquells l'arrendament dels quals s'anuncie o publicite a través d'un o alguns dels següents mitjans:

a. Mitjançant cartells al mateix immoble objecte de l'arrendament.
b. A través de diferents mitjans publicitaris, inclosos els portals específics d'Internet.
c. A través d'agències immobiliàries, incloent també els anuncis que estes puguen incorporar als seus propis portals immobiliaris.
d. A través d'agents immobiliaris.

3º. Els immobles oferits per al lloguer no podran estar efectivament ocupats durant el període de temps en què estiguen oferits per al lloguer.Els consums de subministraments associats a l'ús de l'habitatge, tals com electricitat, aigua, gas i/o telèfon, han d'evidenciar que l'habitatge no es troba ocupat durant este període de temps.

c. Que l'import del **lloguer mensual no supere els 300 euros**.L'import del lloguer mensual serà la renda que lliurement estipulen les parts, i pels conceptes que es pacten. Si al contracte no es fa estipulació en contra, les despeses generals de l'habitatge, tals com IBI, taxes municipals, despeses de comunitat, etc., aniran a càrrec del llogater, d'acord a la normativa civil que regula la matèria;si al contracte de lloguer es pacta la repercussió

d'eixes despeses, seran per compte de l'arrendatari i formaran part de l'import del lloguer.

d. Que la **fiança legal arrendaticia es trobe depositada** així que l'establit en la normativa aplicable.

Base màxima de deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats realment satisfetes pel contribuent per a la realització de les actuacions de rehabilitació, **amb el límit màxim de 20.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Normativa: Vegeu l'article 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per lloguer de vivenda habitual per a joves

Normativa: Art. 7.4 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quanties i límits màxims de la deducció

- El **20 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de la vivenda habitual a Castella i Lleó, amb un **límit de 459 euros**.
- El **25 per 100** de les quantitats satisfetes, amb el **límit de 612 euros**, quan la vivenda habitual es trobe situada en una **població** de Castella i Lleó **que no excedisca de**:

  - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
  - 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província

  Com assenyala l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCyL 20-03-2015) s'actualitzarà amb data 1 de gener de cada any les llistes dels municipis (des d'1 de gener de 2016, les poblacions) que complixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives.Estes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta

de Castella i Lleó.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

- Que el contribuent tinga **menys de 36 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** de la declaració, respectivament) **no supere** les següents quantitats:

  - 18.900 euros en tributació **individual**.

  - 31.500 euros en tributació **conjunta**.

- La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

  Les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura al contracte –fins i tot intervenint societat de guanys- no donen dret a l'aplicació de la deducció per no ser arrendatari.Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, a les caselles corresponents.*

Per quantitats invertides en la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural de Castella i Lleó

Normativa:Arts. 9. a) i b) i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **15 per 100** de les **quantitats invertides** amb les següents **finalitats**:

a. Les quantitats destinades pels titulars de béns immobles ubicats al territori de Castella i Lleó a la **restauració, rehabilitació o reparació dels mateixos**, sempre que es presenten les següents **condicions**:

- Que els esmentats béns estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o afectats per la declaració de bé d'Interés Cultural, o inventariats d'acord amb la Llei de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, sent necessari, en este cas, que els immobles complisquen les condicions determinades a l'article 61 del Reial Decret 111/1986, de 10 de gener, de desenvolupament parcial de la Llei de Patrimoni Històric Espanyol o les determinades en la Llei de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó.
- Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma, de l'Administració de l'Estat o, en el seu cas, per l'Ajuntament corresponent.

b. Les quantitats destinades pels titulars de béns naturals ubicats en Espais Naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000 situats al territori de Castella i Lleó, sempre que estes actuacions hagen sigut autoritzades i informada favorablement per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma.

- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***[0520]*** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

  - 18.900 euros en tributació individual.

  - 31.500 euros en tributació conjunta.

Límit màxim conjunt de les deduccions per a la recuperació del patrimoni cultural i natural i per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació

La base màxima conjunta de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir del 10 per 100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent o de la unitat familiar en el cas de declaració conjunta. L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.

Este límit **actua de forma separada i independent del límit del 10 per 100**, aplicable a les mateixes deduccions generals per donatius i altres aportacions, contemplat en la normativa estatal del IRPF.

Per quantitats donades a Fundacions de Castella i Lleó i per a la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural

Normativa: Art. 9 c), d) i e) i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **15 per 100** de les quantitats donades amb les següents **finalitats**:

  a. Rehabilitació o conservació de béns que es troben al territori de Castella i Lleó, que formen part del **Patrimoni Històric Espanyol o del Patrimoni Cultural de Castella i Lleó** i que estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o inclosos a l'Inventari General a què es referix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol (BOE del 29), o en els registres o inventaris equivalents previstos en la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, **quan es realitzen a favor de les següents entitats**:

  - Les Administracions Públiques, així com les Entitats i Institucions dependents de les mateixes.
  - L'Església Catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguen subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
  - Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), incloguen entre les seues finalitats específiques, la reparació, conservació o restauració del Patrimoni Històric.

  b. Recuperació, conservació o millora d'espais naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000, ubicats al territori de Castella i Lleó, quan es realitzen a favor de les Administracions Públiques, així com de les entitats i institucions dependents de les mateixes.

  c. Quantitats donades a Fundacions inscrites en el Registre de Fundacions de Castella i Lleó, sempre que per raó de les seues finalitats estiguen classificades com a culturals, assistencials o ecològiques.

- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***[0520]*** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

  - 18.900 euros en tributació **individual**.

  - 31.500 euros en tributació **conjunta**.

- El contribuent haurà d'estar en possessió de la **justificació documental** de la donació realitzada amb els requisits establits a l'article 24 de l'anteriorment citada Llei 49/2002.

Límit màxim conjunt de les deduccions per a la recuperació del patrimoni cultural i natural i per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació

La base màxima conjunta de llasts deduccions autonòmiques **no podrà excedir del 10 per 100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent o de la unitat familiar en el cas de declaració conjunta.L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.

Este límit **actua de forma separada i independent del límit del 10 per 100**, aplicable a les mateixes deduccions generals, contemplat en la normativa estatal del IRPF.

Vegeu la deducció per donatius i altres aportacions al Capítol 16.

Per quantitats donades per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació

Normativa:Art. 9. f) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats donades a favor de les següents entitats:

- **Universitats públiques** de la Comunitat de Castella i Lleó.
- **Fundacions i altres institucions** l'activitat principal del qual siga la investigació, el desenvolupament i la innovació empresarial per al finançament de projectes desenvolupats a Castella i Lleó amb alguna d'estes finalitats.

Límit màxim conjunt de les deduccions per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació i per a la recuperació del patrimoni cultural i natural

La base màxima conjunta de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir del 10 per 100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent o de la unitat familiar en el cas de declaració conjunta.L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.

Este límit **actua de forma separada i independent del límit del 10 per 100**, aplicable a les mateixes deduccions generals per donatius i altres aportacions, contemplat en la normativa estatal del IRPF.

Per al foment de la mobilitat sostenible

Normativa:Art. 9. g) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats destinades pel contribuent a l'adquisició d'un vehicle turisme nou que tinga alguna de les següents consideracions:
  - Vehicle elèctric pur.
  - Vehicle elèctric amb autonomia estesa.
  - Vehicle híbrid endollable amb autonomia en manera elèctrica de més de 40 quilòmetres.
- L'import màxim de la deducció serà de **4.000 euros** tant en tributació individual com en conjunta

***Atenció**: la deducció pot aplicar-se sobre les quantitats satisfetes per a l'adquisició d'un o diversos vehicles, encara que es matriculen al mateix exercici, si bé el límit total de la deducció no pot superar els 4.000 euros per declaració.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Normativa: Vegeu l'article 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits

- El vehicle adquirit no podrà estar afecte a activitats professionals o empresarials, qualsevol que siga el titular d'estes activitats.
- La deducció només serà d'aplicació en el període impositiu en el qual es matricule el vehicle l'adquisició del qual genera el dret a aplicar la deducció.
- El vehicle adquirit s'haurà de mantindre en el patrimoni del contribuent almenys durant quatre anys des de la seua adquisició.
- L'autonomia en manera elèctrica dels vehicles l'adquisició dels quals genere el dret a aplicar la deducció es determinarà mitjançant l'aplicació del procediment WLTP (Worldwide harmonized Light vehicles Test Procedure) o del procediment que el substituïsca a efectes de l'Impost Especial sobre Determinats Mitjans de Transport.
- L'adquisició pel contribuent d'un vehicle que genere el dret a l'aplicació de la deducció, la data d'esta adquisició i la quantitat efectivament satisfeta pel contribuent s'acreditaran mitjançant

factura.<

Important: *la deducció només podrà aplicar-se per part d'aquell al nom del qual s'emeta la factura.*

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Normativa: Vegeu l'article 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària

Per adquisició d'habitatge de nova construcció per a residència habitual

Normativa: Disposició transitòria cinquena Text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2008, de 25 de setembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **7,5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici 2020 per l'adquisició de l'habitatge que vaja a constituir la seua residència habitual sempre que es complisquen, simultàniament, els següents **requisits**:

a. Que el contribuent tinga el seu **residència habitual en la Comunitat de Castella i Lleó**.
b. Que es tracte de **el seu primer habitatge**.

   Es considera que el contribuent adquirix primer habitatge quan no disposara, ni haguera disposat, de cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge.

c. Que l'habitatge es trobe **situada a Castella i Lleó**.
d. Que es tracte de **habitatge de nova construcció**.

   Tindran la consideració d'habitatges de nova construcció aquelles situades en edificacions per a les quals el visat del projecte d'execució de nova construcció a què es referix l'article

2.a) del Reial Decret 1000/2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o norma que li substituïsca, s'haja obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

Base de deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda per:
  - Les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent.
  - En el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o norma que li substituïsca, i altres despeses derivades de la mateixa.
  - En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.
- La **base màxima de la deducció** serà de **9.040 euros** anuals.

Important: *la deducció resulta aplicable per les quantitats satisfetes tant per l'adquisició de l'habitatge pròpiament dit com per les abonades mentre l'habitatge està en construcció, no sent aplicable als supòsits d'ampliació o de rehabilitació.Els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar la data de visat del projecte a l'Annex B.3 de la declaració.*

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan s'adquirisca una vivenda habitual havent gaudit d'esta deducció per l'adquisició d'altres vivendes habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superen les invertides en les anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció.
- Quan l'alienació d'una vivenda habitual haguera generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició de la nova es minorarà en l'import del guany patrimonial a què s'aplique l'exempció per reinversió.En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció es podrà aplicar a l'exercici tributari en què se satisfaça la primera quantitat per a l'adquisició de l'habitatge **i als quatre exercicis tributaris següents**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, o norma que el substituïsca.

Per al foment d'emprenedoria

Normativa: Art. 8 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les societats mercantils que més endavant es detallen.
- El **import màxim de deducció serà de 10.000 euros, tant en tributació individual com en conjunta**.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.7 de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits i condicions:

- **Destinació de la inversió:** adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les següents societats:

  - Societats anònimes, limitades o laborals quan la societat destine el finançament rebut a projectes d'inversió realitzats al territori de Castella i Lleó.

  - Societats l'únic objecte social de les quals siga l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals el domicili social i fiscal de les quals es trobe a Castella i Lleó, sempre que

es complisquen les següents **condicions**:

a. Que la societat les accions del qual i participacions s'adquirisquen utilitze en el termini de sis mesos el finançament rebut per a aportar capital a una societat anònima, limitat o laboral el domicili social i fiscal del qual es trobe a Castella i Lleó.

A estos efectes, els percentatges de l'1 per 100 mínim i del 40 per 100 màxim del capital de la societat que s'exigix per a aplicar la deducció es computaran respecte del conjunt de l'aportació de capital.

b. Que la societat anònima, limitada o laboral les accions del qual i participacions s'adquirisquen complisca el requisit de generació d'ocupació que s'exposa més endavant i no reduïsca la seua plantilla de treballadors a Castella i Lleó.

- **Localització del domicili social i fiscal**:les societats anònimes, limitades o laborals han de tindre el domicili social i fiscal en la **Comunitat de Castella i Lleó**.
- **Percentatge de capital adquirit:** només donaran de dret a aplicar-se esta deducció les adquisicions d'accions o participacions **per import mínim del 0,5 per 100 i màxim del 45 per 100 del capital de la societat**, que es mantinguen en el patrimoni de l'adquirent almenys tres anys.
- **Creació d'ocupació:** les societats respecte de les quals s'adquirisquen accions o participacions han d'incrementar l'any que es realitze la inversió o a l'exercici següent i respecte de l'any anterior:
  - La seua plantilla global de treballadors, en termes de persones/any regulats en la normativa laboral, i mantinguen esta plantilla almenys tres anys, i/o
  - El nombre de contractes subscrits amb treballadors autònoms econòmicament dependents de la societat, i mantinguen estos contractes almenys tres anys, i/o
  - El nombre de persones que s'incorporen al règim de treballadors per compte propi que tinguen el caràcter de familiars col·laboradors de titulars d'accions o participacions, i es mantinguen estes altes almenys tres anys.
- **Inversió màxima:** la inversió màxima del projecte que és computable per a l'aplicació de la deducció serà la que resulte de sumar els següents imports:
  - **100.000 euros** per cada increment d'una persona/any a la plantilla.
  - **50.000 euros** per cada contracte amb treballadors autònoms econòmicament dependents de la societat.
  - **50.000 euros** per cada alta de treballadors per compte propi que tinguen el caràcter de familiars col·laboradors.

    El concepte de familiar col·laborador és el recollit a l'article 35 de la Llei 20/2007, d'11 de

juliol, de l'Estatut del treball autònom, o norma que el substituïsca.

- **Requisits formals:** per a la pràctica d'esta deducció serà necessari obtindre una certificació expedida per l'entitat les accions del qual o participacions s'hagen adquirit en la que es reculla el compliment, en el període impositiu en què es va produir l'adquisició, dels requisits relatius a la destinació de la inversió i, en el seu cas, compliment de les condicions específiques, a la localització del domicili social i fiscal, al percentatge de capital adquirit i finalment al requisit de creació d'ocupació.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per família nombrosa

Normativa: Art. 3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quanties de la deducció

- **500 euros, amb caràcter general**, pel fet de tindre la condició de família nombrosa l'últim dia del període impositiu (normalment, el 31 de desembre).El concepte de família nombrosa a estos efectes és l'establit en la legislació estatal en la matèria.

  Vegeu sobre això la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombrosa (BOE del 19).

- **1.000 euros** quan **algun dels cònjuges o dels descendents** als que es compute per a quantificar el mínim per descendents, tinga un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

  A estos efectes, el grau de discapacitat, la determinació del qual s'efectuarà conforme al barem establit actualment a l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31), s'acreditarà mitjançant certificació expedida per l'òrgan competent en la matèria.Igualment, es considerarà

acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no s'assolisca l'esmentat grau.

Increment de la deducció

L'import de la deducció **s'incrementarà en 820 euros per cada descendent, a partir del quart inclusivament**, als que siga d'aplicació el mínim per descendents.

Requisits i altres condicions d'aplicació

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

- Si es genera el dret a la deducció el 2020 la **base imposable total** (caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella [***0520***] de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

  - 18.900 euros en tributació individual.

  - 31.500 euros en tributació conjunta.

- Esta deducció s'aplicarà pel contribuent que siguen membres d'una família nombrosa i amb qui convisquen els restants membres de la família nombrosa.**Quan estos convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció**, en cas de tributació **individual, es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total.També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2020.

- Per a l'aplicació d'esta deducció, **el contribuent haurà d'estar en possessió del document acreditatiu de la condició de família nombrosa** expedit per l'òrgan competent en la matèria de la Comunitat de Castella i Lleó.
- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

Atenció: *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran*

sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.

Per naixement o adopció de fills

Normativa:Art. 4.1 Text Refós de les disposicions legals de la comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quanties de la deducció

Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu, que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents, les següents quantitats:

- **1.010 euros** si es tracta del **primer fill**.
- **1.475 euros** si es tracta del **segon fill**.
- **2.351 euros** si es tracta del **tercer fill o successius**.

Increment de la deducció

- Les quantitats previstes anteriors **es duplicaran** en cas que el **nascut o adoptat** tinga **reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  Important: *si el reconeixement de la discapacitat fora realitzat posteriorment al període impositiu corresponent al naixement o adopció i abans que el menor complisca cinc anys, la deducció es practicarà en el període impositiu en què es realitze l'esmentat reconeixement.Per a determinar el dret a aplicar la deducció en eixe any i la seua quantia caldrà estar a les circumstàncies que es presenten l'any de naixement i a la regulació aplicable l'esmentat any.*

- Les quanties referides a naixement, adopció i discapacitat, **s'incrementaran en un 35 per 100** per als contribuents **residents en municipis de menys de 5.000 habitants**.

Requisits i altres condicions d'aplicació

Normativa;Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

- Per a poder aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles ***[0435]*** y *[**0460**]* de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***[0520]*** de la declaració**) no pot**

superar les següents quantitats:

- **18.900 euros** en tributació **individual**.
- **31.500 euros** en tributació **conjunta**.

- A efectes de determinar **el número d'ordre** del fill nascut o adoptat, es tindrà en compte el fill nascut i els restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquen amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a estos efectes tant els que ho siguen per naturalesa com per adopció.

  Si es produïx la mort d'un fill durant l'any, el mateix no es computaria a efectes de determinar el número d'ordre dels fills nascuts o adoptats a l'exercici, però donarà dret a aplicar la deducció de 1.010 euros, malgrat no haver-hi convivència en la data de meritació de l'impost.

- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguen dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total.També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2020.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

> ***Atenció:*** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Per parts múltiples o adopcions simultànies

Normativa:Art. 4.2 Texto Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quanties de la deducció

- El **50 per 100** de la quantitat que corresponga per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció si el part múltiple o l'adopció simultània ha sigut de dos fills que generen el dret a l'aplicació del "mínim per descendent".

- El **100 per 100** de la quantitat que corresponga per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció, si el part múltiple o adopció simultània ha sigut de tres o més fills, que generen el dret a l'aplicació del "mínim per descendent".

- Igual deducció es practicarà en els supòsits de naixements o adopcions independents produïts en **un període de dotze mesos**.

  En el cas de naixement de dos fills en un termini de dotze mesos, un el 2019 i un altre el 2020, només podran aplicar la deducció els progenitors que convisquen amb els fills el 2019 i el 2020.

Deducció addicional per parts múltiples o adopcions simultànies produïts l'any 2018 i/o 2019

901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es compute a efectes d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

Normativa:Art. 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits.

- Per a poder aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles **[*0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***[0520]*** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

  - 18.900 euros en tributació individual.

  - 31.500 euros en tributació conjunta.

- A efectes de determinar el **número d'ordre del fill nascut o adoptat**, es tindrà en compte al fill nascut i als restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquen amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a estos efectes tant els que ho siguen per naturalesa com per adopció.
- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguen dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total.També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2020.

En el cas que durant el període 2019 s'haguera produït un part múltiple o adopció simultània, i els nascuts l'esmentat any no formaren part d'un nou part múltiple juntament amb algun fill nascut en el període 2020, s'haurà de consignar l'import de deducció addicional de 901 euros (prorratejada en funció del nombre de contribuents amb dret a la mateixa) a la casella corresponent, sempre i quan es complisca el requisit del límit de renda.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

Atenció: *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció regulada a l'article anterior.

Per cura de fills menors

Normativa: Art. 5.1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quanties i límits màxims de la deducció

Els contribuents que, per motius de treball, per compte propi o alié, hagen de deixar als seus fills menors a cura d'una persona ocupada de llar o en guarderies o centres infantils podran optar per deduir alguna de les següents quantitats:

- El **30 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu a la persona ocupada de la llar**, amb el **límit màxim de 322 euros**, tant en tributació individual com a conjunta.
- **El 100 per 100 de les despeses satisfetes de preinscripció i de matrícula, així com les**

despeses d'assistència en horari general i ampliat i les despeses d'alimentació, sempre que s'hagen produït per mesos complets, en escoles, centres i guarderies infantils de la Comunitat de Castella i Lleó, inscrites en el Registre de Centres per a la conciliació de la vida familiar i laboral, amb el **límit màxim de 1.320 euros**, tant en tributació individual com a conjunta.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós

- Que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), els fills als que siga de **aplicació el mínim per descendents tingueren menys de 4 anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzen-ne una **activitat per compte propi o alié, pel qual estiguen donats d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.
- Que, en el supòsit que la deducció siga aplicable per despeses de custòdia per una **persona ocupada de llar**, esta estiga donada de **alta en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social**.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona ocupada de la llar, escola, centre o guarderia infantil a l'Annex B.3 de la declaració.*

- Per a poder aplicar esta deducció la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** de la declaració, respectivament) **no supere** les següents quantitats:
  - **18.900 euros** en tributació **individual**.
  - **31.500 euros** en tributació **conjunta**.
- Quan **més d'un contribuent tinga dret a l'aplicació** d'esta deducció respecte dels mateixos descendents, **l'import de les quantitats satisfetes s'hi prorratejarà per parts iguals, respectant, en tot cas, el límit màxim de la deducció**.

> ***Important:*** *en el cas d'haver-se percebut subvencions públiques per este concepte, l'import total de la deducció més la quantia de les subvencions percebudes, no podrà superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectiva, minorant-se en este cas l'import màxim de la deducció en la quantia necessària.*

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el**

seu cas, l'import total de la deducció.

Atenció: *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Per paternitat

Normativa: Art. 5.3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia de la deducció

- **750 euros** per gaudi del període de suspensió del contracte de treball o d'interrupció de l'activitat per paternitat o del permís de paternitat.

  El període de suspensió del contracte de treball serà el previst a l'article 48.4 de l'Estatut dels Treballadors i el del permís de paternitat el previst en les lletres a) i b) de l'article 49 de l'Estatut Bàsic de l'Empleat Públic.En ambdós casos, en la part relativa a les 10 setmanes que, com a màxim, es pot divertir el pare amb caràcter general.

- Quan el **permís no coincidisca amb el màxim legal permés** la deducció serà de **75 euros per setmana completa**.

Supòsits exclosos

- Suspensió del contracte per paternitat regulada a l'article 48.bis de l'Estatut dels Treballadors, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/1995, de 24 de març.
- Permís de paternitat previst a l'article 49.c) de la Llei 7/2007, de 12 d'abril, de l'Estatut Bàsic de l'Empleat Públic i,
- Interrupció de l'activitat prevista a l'article 4.3 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol de l'Estatut del Treball Autònom.

Important: *d'acord amb la disposició transitòria tretzena del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, introduïda per Reial decret llei 6/2019, d'1 de març, de mesures urgents per a garantia de la igualtat de tracte i d'oportunitats entre dones i homes en l'ocupació i l'ocupació, durant l'exercici 2020 la mare biològica podrà cedir a l'altre progenitor, com a*

màxim, fins a dues setmanes del seu període de suspensió de gaudi no obligatori.

Esta possibilitat que la mare biològica cedisca a l'altre progenitor un màxim de fins a dues setmanes del seu període de suspensió de gaudi obligatori a l'altre progenitor serà d'aplicació únicament per als treballadors inclosos en l'àmbit d'aplicació del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, i no serà d'aplicació al personal laboral al servei de les Administracions Públiques a qui se li aplica, en matèria de permisos de naixement, adopció, del progenitor diferent de la mare biològica i lactància, la regulació recollida en el text refós de la Llei de l'Estatut Bàsic de l'Empleat Públic.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

- Que **la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** de la declaració, respectivament) **no supere** les següents quantitats:

  18.900 euros en tributació individual.

  31.500 euros en tributació conjunta.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

Atenció: *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Per despeses d'adopció

Normativa: Art. 4.3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quanties de la deducció

- **784 euros per cada adopció** realitzada en el període impositiu de fills que generen el dret a l'aplicació del "mínim per descendent".
- **3.625 euros** en el supòsit de **adopció internacional**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Normativa:Vegeu l'art. 10 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits

- Per a poder aplicar esta deducció la **base imposable total** (caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***[0520]*** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

  - **18.900 euros** en tributació **individual**.
  - **31.500 euros** en tributació **conjunta**.

- S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es realitze segons la legislació vigent i d'acord amb els tractats i convenis subscrits per Espanya.
- La deducció serà aplicable al **període impositiu corresponent al moment en què es produïsca la inscripció en el Registre Civil**.
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret** a practicar esta deducció, **l'import** de la mateixa **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

> ***Atenció:*** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills" i "Per parts múltiples o adopcions simultànies".

Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar

Normativa:Arts. 5.2 y 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella

i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats** per ells satisfetes en el període impositiu per les quotes a la Seguretat Social d'un treballador inclòs en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, amb el **límit màxim de 300 euros**.

  El límit màxim de la deducció opera tant en tributació individual com en conjunta.

  > ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona ocupada a l'Annex B.3 de la declaració.*

- La deducció serà aplicable només pels contribuents que a la data de meritació de l'impost **tinguen un fill menor de 4 anys**, al que siga d'aplicació el "mínim per descendent" regulat en la normativa del IRPF.

  Les quotes satisfetes s'atribuiran íntegrament al contribuent que figure com a ocupador tret que es tracte de matrimonis en règim de guanys en el cas del qual s'atribuiran als cònjuges per parts iguals.

- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***[0520]*** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

  - **18.900 euros** en tributació individual.
  - **31.500 euros** en tributació conjunta.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

> ***Atenció:*** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Ordre d'aplicació de les deduccions sobre la quota íntegra autonòmica

Sobre la quota íntegra autonòmica de l'exercici 2020 les deduccions autonòmiques s'aplicaran en el següent ordre:

1. L'import de les **deduccions de l'exercici 2020 no traslladables a exercicis posteriors**.
2. L'import de les **deduccions "Per família nombrosa", "per naixement o adopció de fills", "per parts múltiples o adopcions simultànies", "per despeses d'adopció", "per cura de fills menors", "per paternitat" i "Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar" pendent** d'aplicació d'exercicis anteriors **(2017, 2018 y 2019)**.

   Important: *els imports d'estes deduccions generats el 2017, 2018 i 2019 pendents d'aplicació es consignaran, respectivament, a les caselles **[0981], [0982] y [0983]** i el que s'aplique en l'exercici a la casella **[0984]** (s'aplicarà primer la deducció generada el 2017, casella [0981], posteriorment la deducció generada el 2018, casella **[0982],** i finalment la deducció generada el 2019, casella **[0983).** La diferència, si existira, entre la deducció pendent dels exercicis 2018 i 2019 i l'import aplicat, es traslladaran, respectivament, a les caselles **[0997]** y **[0998].***

   La devolució de les deduccions generades el 2017 i no aplicades a l'exercici 2020 se sol·licitarà a la Junta de Castella i Lleó conforme al procediment establit en l'Ordre EYH /706/2015, de 24 d'agost (BOCyL de l'1 de setembre).

   L'import d'estes deduccions generades el 2017 i no aplicades a l'exercici 2020 no podrà aplicar-se en exercicis posteriors.

   *L'import de la deducció generada el 2018, casella **[0982],** no aplicat el 2020, d'existir, es traslladarà a la casella **[0997]** en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent. De la mateixa manera l'import de la deducció generada el 2019, casella **[0983],** no aplicat el 2020, d'existir, es traslladarà a la casella **[0998]** en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent*.

3. L'import de les **deduccions "Per família nombrosa", "per naixement o adopció de fills", "per parts múltiples o adopcions simultànies", "per despeses d'adopció", "per cura de fills menors", "per paternitat" i "Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar"** generat a l'exercici **2020**.

   Important: *l'import que corresponga aplicar en este exercici es traslladarà a la casella **[0995].** La diferència, si existira, entre les deduccions a les que es té dret (suma de les caselles **[0985] a [0988]; [0990] a [0992] i [0994])** i l'import aplicat a la casella **[0995],** es traslladarà a la casella **[0999]** en concepte d'imports generats el 2020 però encara pendents d'aplicació per a l'exercici següent.*

   A més, tinga's en compte que la deducció per parts múltiples o adopcions simultànies

*determina el dret a deduir 901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es compute a efectes d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció. D'aquí que en el model de declaració del IRPF es distingisquen els parts múltiples o adopcions simultànies produïts el 2018 o el 2019 (casella **[0988]**) que donen lloc el 2020 a la deducció de 901 euros, dels parts múltiples o adopcions simultànies produïts el 2020 (casella **[0987]**).*

Comunitat autònoma de Catalunya

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Pel naixement o adopció d'un fill

Normativa: Art. 1.3 Llei 21/2001, de 28 de desembre, de mesures fiscals i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia de la deducció

- **150 euros** pel naixement o adopció d'un fill durant el període impositiu en la **declaració individual de cadascun dels progenitors**.
- **300 euros en cas de declaració** conjunta d'ambdós progenitors.

Per lloguer de la vivenda habitual

Normativa: Art. 1r.1 Llei 31/2002, de 30 de desembre, de Mesures fiscals i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de la vivenda habitual.

  En el cas de matrimonis en règim econòmic de guanys, i en el supòsit que l'arrendament de la vivenda habitual només estiga a nom d'un dels consorts, només el consort que figure al contracte d'arrendament té dret a la deducció per lloguer de la vivenda habitual quan complisca els requisits exigits.

- **El límit màxim serà:**
  - **300 euros anuals,** sempre que es complixen els requisits que s'indiquen en el següent apartat
  - **600 euros anuals**, sempre que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de

desembre) el contribuent pertanga a una **família nombrosa** i complisca els requisits establits en les **lletres b) i c) que s'indiquen en el següent apartat**.

Respecte al concepte de família nombrosa vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

Important: *en cas de tributació conjunta, sempre que algun dels declarants es trobe en alguna de les circumstàncies descrites en la lletra a) anterior o pertanga a una família nombrosa, l'import màxim de la deducció és de 600 euros i el de la suma de les bases imposables, general i de l'estalvi menys l'import del mínim personal i familiar és de 30.000 euros.*

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. **Que el contribuent es trobe en alguna de les situacions següents**:

- Tindre **32 o menys anys** d'edat a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Haver estat **a l'atur durant 183 dies o més** durant l'exercici.
- Tindre un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
- Ser **vidu o vídua** i tindre **65 anys o més**.

b. **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent menys el mínim personal i familiar**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** menys l'import de la casella ***[0520]*** de la declaració, **no supere 20.000 euros anuals**.

c. **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer excedisquen del 10 per 100 dels rendiments nets del contribuent.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Esta deducció només pot aplicar-se una vegada**, amb independència que en un mateix contribuent es puguen presentar més d'una circumstància de les establides en la lletra a) de l'apartat anterior "Requisits per a l'aplicació de la deducció".
- **Un mateix habitatge no pot donar lloc a l'aplicació d'una deducció superior a 600 euros**. D'acord amb això, si per un mateix habitatge té dret a la deducció més d'un contribuent, cada un d'ells podrà aplicar en la seua declaració l'import que s'obtinga de dividir la quantitat resultant de l'aplicació del **10 per 100 de la despesa total** o el **límit màxim de 600 euros**, si procedix, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6) de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a les caselles corresponents.*

Pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i doctorat

Normativa: Art. 1r. 3 Llei 31/2002, de 30 de desembre, de Mesures fiscals i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia de la deducció

El **import dels interessos pagats** en el període impositiu que corresponguen als **préstecs concedits mitjançant l'Agència de Gestió d'Ajudes Universitàries i d'Investigació** per al finançament d'estudis de **màster i de doctorat**.

Per a contribuents que hagen quedat vidus als exercicis els 2018, 2019, 2020

Normativa: Art. 1 Llei 7/2004, de 16 de juliol, de mesures fiscals i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **150 euros**, amb caràcter general.
- **300 euros** si la persona que es queda vídua té **al seu càrrec u o més descendents** que atorguen dret a l'aplicació del **mínim per descendents**.
- La deducció s'aplica en la declaració corresponent **a l'exercici en el qual el contribuent haja quedat vidu i als dos exercicis següents.** No obstant això l'anterior, la deducció de 300 euros s'aplicarà en els dos exercicis següents sempre que els descendents **mantinguen els requisits** per a computar a efectes del mínim per descendents.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Els contribuents que s'hagen quedat vidus durant els exercicis 2018 i 2019 poden aplicar esta

deducció amb els mateixos requisits i condicions anteriorment comentats en la declaració de l'exercici 2020.

De la mateixa manera, els que s'hagen quedat vidus a l'exercici 2020, podran també aplicar-la en les declaracions dels exercicis 2021 i 2022.

Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana

Normativa: Article 14 Llei 21/2005, de 29 de desembre, de mesures financeres, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia, límit màxim i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats donades** a favor de:
  - **L'Institut d'Estudis Catalans**.
  - **L'Institut d'Estudis Aranesos - Acadèmia Aranesa de la Llengua Occitana**.
  - **Entitats privades sense finalitat de lucre, d'organitzacions sindicals i empresarials o de col·legis professionals o altres corporacions de dret públic** que tinguen per finalitat el foment de la llengua catalana o de l'occitana i que figuren al cens d'estes entitats que elabora el departament competent en matèria de política lingüística.
- El **límit màxim** d'esta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***[0546]*** de la declaració.

Per donatius a entitats que fomenten la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics

Normativa: Art. 14 Llei 21/2005, de 29 de desembre, de mesures financeres, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia, límit màxim i requisits per a l'aplicació de la deducció

El 25 per 100 de les quantitats donades en favor de:

- Els **instituts universitaris i altres centres d'investigació integrats o adscrits a universitats catalanes**.
- **Els centres d'investigació promoguts o participats per la Generalitat**, que tinguen per objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.

El **límit màxim** d'esta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***[0546]*** de la declaració.

> ***Important:*** *l'aplicació de les deduccions per donatius anteriorment relacionades "Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana" i "Per donatius a entitats que fomenten la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics", està condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat. A tal efecte, les entitats beneficiàries dels donatius estan obligades a comunicar la relació de les persones físiques que han efectuat donatius, amb indicació de les quantitats donades per cadascuna d'estes persones.*

Per rehabilitació de la vivenda habitual

Normativa:Art. 3 Decret Llei 1/2008, d'1 de juliol, de mesures urgents en matèria fiscal i financera, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **L'1,5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la vivenda habitual del contribuent.

  El concepte de rehabilitació de vivenda habitual es comenta el Capítol 16.

- **La base màxima d'esta deducció s'establix en un import de 9.040 euros anuals**.

Per donacions a determinades entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori

Normativa: Art. 34 Llei 16/2008, de 23 de desembre, de mesures fiscals i financeres, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades a favor de fundacions o associacions que figuren al cens d'entitats ambientals vinculades a l'ecologia i a la protecció i millora del medi ambient del departament competent en esta matèria, **amb el límit del 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.
- L'aplicació de la deducció està condicionada a la **justificació documental** adequada i

suficient dels pressuposats de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Per inversió per un àngel inversor per a l'adquisició d'accions o participacions socials

Normativa: Art. 20 Llei 26/2009, de 23 de desembre, de mesures fiscals, financeres i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que a continuació es detallen, **amb el límit màxim de deducció de 6.000 euros.**
- **El 50 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici, **amb un límit de 12.000 euros, en el cas de societats creades o participades per universitats o centres d'investigació**.

> ***Important:*** *en cas de declaració conjunta estos límits s'apliquen en cadascun dels contribuents.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a. **La participació aconseguida pel contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 35 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.

b. L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:

1. Ha de tindre naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.
2. Ha de tindre el **domicili social i fiscal a Catalunya**.
3. N'ha de desempenyorar una **activitat econòmica**.

   A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4. Huit.Dos. a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

4. **Ha de comptar, com a mínim, amb una persona** ocupada amb contracte laboral i a jornada completa, i donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social.
5. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital, la societat

mercantil **ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'esta ampliació i no pot cotitzar** al mercat nacional de valors ni al mercat alternatiu borsari.

6. El volum de facturació anual **no ha de superar un milió d'euros**.

c. **El contribuent** pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc no pot mantindre una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

d. **Les operacions en les quals siga aplicable la deducció s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

e. **Les participacions adquirides s'han de mantindre** en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys.**

Els requisits establits en els números 2, 3 i 4 de la lletra b anterior, i el límit màxim de participació del 35 per 100 a què es referix la lletra a anterior, s'han de complir durant un període mínim de tres anys a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origine el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Els requisits i les condicions exigides per a tindre de dret a la deducció s'han de mantindre durant un **període mínim de tres anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació del capital o constitució de la societat comentat en el paràgraf anterior. El seu incompliment determinarà la pèrdua del dret a la deducció practicada, pel que el contribuent ha d'incloure en la declaració del **IRPF** corresponent a l'exercici en el que s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.*

Tram autonòmic de la deducció per inversió en vivenda habitual

Normativa: Art. 119 Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Per als contribuents a qui siga aplicable el règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual que regula la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF, els percentatges en el tram autonòmic per als residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya són els establits per l'article 1.2 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, a la redacció vigent el 31 de desembre de 2012:

- **El 7,5 per 100**, amb caràcter general.
- **El 15 per 100**, si es tracta de les obres d'adequació de la vivenda habitual de persones amb discapacitat.

Així mateix, serà aplicable a estos contribuents la disposició transitòria sisena de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de Mesures Fiscals i Financeres que manté per als contribuents que hagen adquirit la vivenda habitual abans de 30 de juliol de 2011, o hagen satisfet, abans d'esta data, quantitats per a la construcció de la vivenda habitual l'aplicació d'un **percentatge incrementat del 9 per 100** quan es troben en alguna de les situacions següents:

a. Tindre **32 o menys anys** d'edat a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
b. Haver estat **en l'atur durant 183 dies o més** durant l'exercici.
c. Tindre un grau de **discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
d. Formar part d'una **unitat familiar que incloga almenys un fill** en la data de meritació de l'impost.

Per a poder gaudir del percentatge del **9 per 100** de deducció, és necessari que la **base imposable total, menys el mínim personal i familiar**, en la declaració del IRPF del contribuent corresponent a l'exercici en què s'aplica la deducció no excedisca de **30.000 euros**.

En el cas de tributació conjunta, este límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tinga de dret a la deducció per haver realitzat inversions en la vivenda habitual durant l'exercici.

Per obligació de presentar la declaració del IRPF a raó de tindre més d'un pagador

Normativa: Art. 2 Decret Llei 36/2020, de 3 de novembre, de mesures urgents en l'àmbit de l'impost sobre les estades en establiments turístics i de l'impost sobre la renda de les persones físiques, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia de la deducció

L'import de la deducció serà el resultat de restar de la quota íntegra autonòmica (casella ***[0546]*** de la declaració) la quota íntegra estatal (casella ***[0545]*** de la declaració), sempre que la

diferència siga positiva.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Només podran aplicar esta deducció aquells contribuents que, per obtindre rendiments íntegres de treball per quantia compresa entre 14.000 i 22.000 euros, de més d'un pagador, resulten obligats a presentar declaració en el IRPF per esta circumstància, d'acord amb el disposat a l'article 96 de la Llei del IRPF.

  Recorde que:

  Els contribuents amb rendiments de treball de més d'un pagador només estan obligats a presentar declaració per esta circumstància, si els rendiments íntegres de treball superen els 14.000 euros i les quanties percebudes del segon i restants pagadors excedix de 1.500 euros.

  Si la quantia dels rendiments íntegres de treball supera els 22.000 euros, en tot cas existirà obligació de presentar declaració.

- Esta deducció no resulta aplicable als contribuents perceptors de prestacions passives (pensionistes) que s'hagen acollit o es puguen acollir al procediment especial de retencions regulat a l'article 89 A) del Reglament del IRPF.

  Per tant, no s'aplica esta deducció als pensionistes els únics rendiments del treball dels quals consistisquen en les prestacions passives a què es referix l'article 17.2.a) de la Llei del IRPF procedents de dos o més pagadors, sempre que l'import de les retencions practicades per estos haja sigut determinat per l'Agència Tributària, prèvia sol·licitud del contribuent a l'efecte, a través del model 146 i, a més, es complisquen els següents requisits:

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

  Atenció: *d'acord amb l'article 96 de la Llei del IRPF que regula l'obligació de presentar declaració, s'ha de tindre en compte a efectes de l'aplicació o no d'esta deducció el següent:*

  Esta deducció és aplicable *quan el contribuent amb rendiments de treball resulte*

obligat a presentar la declaració com a conseqüència de tindre més d'un pagador, sent indiferent que es presente alguna de les circumstàncies previstes en les lletres b) c) i d) de l'article 96.3 Llei del IRPF. Açò és:

- Que s'hagen percebut pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les previstes a l'article 7 de la Llei de IRPF.

- Que el pagador d'algun rendiment de treball no està obligat a retindre.

- Que algun dels rendiments de treball percebuts està sotmés a un tipus fix de retenció.

***Al contrari, no s'aplicarà** esta deducció quan es donen les següents circumstàncies:*

a. *Si es perceben rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte en quantia superior a 1.600 euros.*

   El disposat en esta lletra no serà d'aplicació respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les quals la base de retenció, conforme al que s'establisca reglamentàriament, no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base imposable.

b. *Si la suma dels imports de les rendes immobiliàries imputades, dels rendiments íntegres procedents de Lletres del Tresor no sotmesos a retenció, de les subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat i altres guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques, excedix de 1.000 euros.*

c. *Si es perceben rendiments del capital mobiliari, diferents dels precedents de les Lletres del Tresor, no sotmesos a retenció, rendiments de capital immobiliari, rendiments d'activitats econòmiques o guanys patrimonials no sotmesos a retenció, amb independència de la seua quantia.*

Comunitat autònoma d'Extremadura

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per treball dependent

Normativa: Art. 2 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

75 euros per cada contribuent que perceba **rendiments del treball** l'import íntegre del qual **no supere la quantitat de 12.000 euros anuals**, sempre **que la suma** de la resta dels rendiments nets, guanys i pèrdues patrimonials i imputacions de renda **no excedisca de 300 euros**.

En declaració conjunta la deducció serà aplicable per cada contribuent que perceba rendiments del treball dependent i complisca individualment els requisits exigits.

Per parts múltiples

Normativa: Art. 3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia de la deducció

300 euros per fill nascut en el període impositiu, sempre que el menor convisqua amb el progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i es tracte de parts múltiples.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació d'esta la deducció

- L'aplicació de la deducció està condicionada a què la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - **19.000** euros en tributació individual.
  - **24.000** euros en tributació conjunta.

- Quan els fills nascuts **convisquen amb ambdós progenitors l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.

Per acolliment de menors

Normativa:Art. 4 Texto Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma

d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia de la deducció

- **250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar** temporal, permanent o d'urgència, sempre que el contribuent **convisqua amb el menor per temps igual o superior a 183 dies** durant el període impositiu.
- **125 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes anteriorment comentats, **si el temps de convivència** durant el període impositiu **fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **En el cas d'acolliment de menors per matrimonis, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun dels cònjuges si tributen individualment.
- Si el **acolliment es realitza per parelles de fet**, d'acord amb l'article 8 de la Llei 5/2003, de 20 de març, de Parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, **la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun dels seus membres.

Important: *en els supòsits d'acolliment simple, permanent i preadoptiu a què al·ludia l'article 6 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 21 de maig, que subsistisquen a 24 de maig de 2018, es tindrà dret a la deducció corresponent, en els termes que establia l'esmentat article.*

A estos efectes recordar que l'esmentat article 6 del Decret Legislatiu 1/2013 permetia deduir la quantitat de 250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar ***simple, permanent o preadoptiu****,* ***administratiu o judicial,*** *sempre que convisquen amb el menor 183 dies o més durant el període impositiu i 125 euros si el temps de convivència durant el període impositiu fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies.*

> Vegeu-se sobre això la disposició addicional única Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat.

Per cura de familiars amb discapacitat

Normativa:Arts. 5 y 13 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu

1/2018, de 10 d'abril.

Quantia de la deducció

Per cada ascendent o descendent amb un grau de discapacitat al **igual o superior al 65 per 100 o que estiga judicialment impossibilitat**:

- **150 euros**, amb caràcter general.

  El grau de discapacitat o la incapacitació seran reconegudes o declarades per l'òrgan administratiu o judicial competent, d'acord amb la normativa aplicable

  Respecte a la manera d'acreditar la discapacitat vegeu-se l'article 72 del Reglament del IRPF.

- **220 euros** si l'ascendent o descendent amb discapacitat ha sigut avaluat pels serveis socials i **se li ha reconegut el dret a una ajuda a la dependència**, però que a 31 de desembre encara no la percep efectivament.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'ascendent o descendent amb discapacitat convisqua** de forma ininterrompuda amb el contribuent almenys la meitat del període impositiu.
- **Que s'acredite la convivència efectiva** pels Serveis Socials de base o per qualsevol altre organisme públic competent.
- **Que la renda general i de l'estalvi de l'ascendent o descendent amb discapacitat no siguen superiors al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM),** incloses les exemptes ni tinga obligació legal de presentar declaració per l'Impost sobre el Patrimoni. Per a l'exercici 2020, l'esmentada quantia ascendix a 15.039,18 euros (7.519,59 x 2).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no siga superior a**:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

  Important: *existint més d'un contribuent que convisqua amb la persona amb discapacitat, i per al cas que només un d'ells reunisca el requisit del límit de renda, este podrà aplicar-se la* ***deducció completa****.*

- Quan dos o més contribuents **amb el mateix grau de parentiu** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte d'una mateixa persona, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Quan els contribuents **tinguen diferent grau de parentiu** respecte de la persona amb discapacitat, **la deducció correspondrà al de grau més pròxim.**

Per cura de fills menors de fins a 14 anys inclusivament

Normativa: Art. 6 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per cura de fills menors de fins a 14 anys quan es donen les següents circumstàncies:

  1ª. Que el contribuent haja de deixar els seus fills menors de fins a 14 anys inclusivament a cura d'altres persones o entitats **per motius de treball, siga per compte propi o alié**.

  2ª. **Que la cura dels menors de fins a 14 anys es realitze**:

  a. Per una persona feta servir de la llar o

  b. En guarderies, centres de lleure, campaments urbans, centres esportius, ludoteques o similars, **autoritzats** per l'administració autonòmica o local competent.

- **El límit màxim** d'esta deducció és de **400 euros anuals per unitat familiar.**

  A efectes de l'aplicació de la deducció la unitat familiar no és la definida a l'article 82 de la Llei de IRPF sinó la **unitat de convivència** (matrimonis, semblants de fet, inscrites o no) havent de tindre's en compte els criteris de prorrateig que s'indiquen en l'apartat de requisits següent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que en la data de meritació de l'impost **els fills tinguen 14 o menys anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzen una activitat per **compte propi o alié** per la qual **estiguen donats d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

  Precisions:

  - És necessari que l'activitat exercida siga remunerada.

  - La deducció podrà practicar-se per les quantitats satisfetes quan ambdós pares realitzen activitats per compte propi o alié simultàniament, ja siga durant tot o part de l'any.

  - En el cas d'activitats per compte propi s'admet que l'exercici de l'activitat econòmica es realitze a través

d'una entitat en règim d'atribució de rendes.

- Que, en el cas que la deducció siga aplicable per despeses d'una persona feta servir de la llar, esta **estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social**.
- Que en el cas que la deducció siga aplicable per despeses en guarderies, centres de lleure, campaments urbans, centres esportius, ludoteques o similars, **es dispose de la corresponent factura**.

  L'import total de les quantitats satisfetes s'atribuirà en la seua totalitat al progenitor que figure com a titular de la factura, tret d'en el cas de matrimoni en règim de guanys en el que l'import satisfet es distribuirà entre els cònjuges per parts iguals, amb independència de quin d'ells figure com a titular de la factura.

- Que es tinga dret a aplicar el mínim per descendent regulat a l'article 58 de la Llei del IRPF **per cadascun dels fills per qui es vaja a aplicar la deducció autonòmica**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **no siga superior** a les següents quantitats:
  - **28.000** euros en tributació individual.
  - **45.000** euros en tributació conjunta.
- Quan més d'un contribuent tinga dret a l'aplicació d'eixa deducció respecte als mateixos descendents, el seu import serà prorratejat entre ells.

  El prorrateig de la deducció respecte a un mateix descendent només serà procedent quan ambdós pares satisfacen les despeses i tinguen dret a ella per complir tots els requisits exigits.

  D'altra banda, a efectes de l'aplicació de la deducció, s'entén per unitat familiar **la unitat de convivència**. Per això en cas de matrimonis, semblants de fet, inscrites o no, el límit de 400 euros s'aplica a la suma de la deducció aplicable per tots els membres de la família, prorratejant-se el seu import en funció de les quantitats satisfetes per cadascun dels progenitors.

  L'esmentat tractament serà aplicable igualment quan en mora un dels pares al llarg de l'any (en haver conviscut amb la família fins a la data de la mort) així com en el cas de pares separats o divorciats que tinguen les guarda i custòdia compartida dels fills en el cas de la qual si ambdós pares satisfan la despesa el límit màxim és igualment prorrateable.

Exemple

Matrimoni format pel senyor A.R.T i la senyora B.S.S amb un fill només del Senyor A.R.T, pel qual té de dret el 100 per 100 del mínim per descendents, i un altre de comú.

El cònjuge el Senyor A.R.T ha satisfet 1.600 euros de despeses pel seu fill. Pel fill comú s'han satisfet 3.600 euros entre ambdós cònjuges.

Es desitja saber quin seria l'import de la deducció aplicable per cadascun dels cònjuges.

Solució

Nota prèvia: Es tracta d'una única unitat familiar, en la qual el senyor A.R.T té dret al 100 per 100 del mínim per descendents pel seu fill, i respecte del comú, el senyor A.R.T i senyora B.S.S tenen dret a la mitad.6666

Senyor A.R.T (160 + 180) **= 340 euros**

- Pel fill propi: 10% s/1.600 = 160
- Pel fill comú: 10% s/(3.600 ÷ 2) = 180

Senyora B.S.S: Pel fill comú: 10% s/(3.600 ÷ 2) = 180

Total (160 + 180 + 180) = 520

Límit màxim: 400

Prorrateig

- Deducció del senyor A.R.T: (400 x 340) ÷ 520 = 261,54
- Deducció de la senyora B.S.S: (400 x 180) ÷ 520 = 138,46

Total deducció aplicada (261,54 + 138,46) = 400

Per a contribuents vidus

Normativa: Art. 7 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros, amb caràcter general**, per a contribuent vidus sempre que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **no siga superior a**:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

- **200 euros, si el contribuent vidu té el seu càrrec u o més descendents** que, de conformitat amb l'article 58 de la Llei IRPF, computen a efectes d'aplicar el **mínim per descendents**.

La deducció de 200 euros podrà aplicar-se sempre que algun dels descendents done dret a aplicar el mínim per descendents i no perceba cap tipus de renda.

- **No tindran dret** a l'aplicació d'esta deducció els contribuents que hagueren sigut condemnats, en virtut de sentència ferma, per delictes de violència de gènere contra el cònjuge mort.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible per al contribuent en estat de viduïtat amb l'aplicació de la **"deducció per treball dependent".**

Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual per a jóvens i víctimes del terrorisme

Normativa:Arts.8 y 13 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia de la deducció

A. **Per a joves:**

- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu, exclòs els interessos, **per a l'adquisició o rehabilitació per joves d'un habitatge nou** situada al territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura que constituïsca o vaja a constituir la seua primera residència habitual.
- **El 5 per 100** en cas d'adquisició o rehabilitació per joves de la seua vivenda habitual en qualsevol dels **municipis d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants**, sempre que l'adquisició o rehabilitació s'haja efectuat **a partir d'1 de gener de 2015**.

B. **Per a víctimes del terrorisme:**

També podran aplicar esta deducció, **qualsevol que siga la seua edat**, els qui tinguen la condició **de víctimes del terrorisme o, en el seu defecte, i per este ordre, el cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb les mateixes**.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció serà de 9.040 euros, import anual establit com a límit per a la deducció de vivenda habitual contemplada per la normativa estatal del IRPF a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està **condicionada al compliment dels mateixos requisits i condicions exigits en relació amb la** deducció general per adquisició, rehabilitació de la vivenda habitual, base'n de deducció i límit màxim fixats per la normativa estatal a la seua redacció en vigor 31 de desembre de 2012, inclòs el relatiu a la comprovació de la situació patrimonial del contribuent **i, a més, els següents**:

- **S'ha de tractar d'un habitatge nou**.Es considera habitatge nou aquell l'adquisició del qual represente la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut 3 anys des d'esta.
- L'habitatge nou ha d'estar acollit **a les modalitats de protecció pública** contemplades a l'article 23 de la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la Qualitat, Promoció i Accés a l'Habitatge a Extremadura, referides a habitatges de protecció oficial promoguts de forma pública o privada i habitatges de Promoció Pública.**No serà exigible este requisit quan el percentatge de deducció aplicable siga el 5 per 100**.
- Els adquirents **han de ser joves amb residència habitual a Extremadura**, l'edat del qual, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) siga **inferior a 36 anys**.

  El requisit d'edat no resultarà aplicable per als qui tinguen la condició de víctimes del terrorisme o, en el seu defecte i per este ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb els mateixos.

- Que es tracte del seu **primer habitatge**.
- **La suma de la base imposable general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no ha de ser superior a:**

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

Important: *la present deducció no podrà duplicar-se en aquells supòsits en què les persones que tinguen la consideració de víctimes del terrorisme també tinguen una edat inferior a 36 anys.*

Per arrendament de vivenda habitual

Normativa:Arts. 9 y 13 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quanties i límits màxims de la deducció

- El **5 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent en el període impositiu en concepte de lloguer de la seua vivenda habitual, amb el **límit de 300 euros anuals**.
- El **10 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent en el període impositiu amb el **límit de 400 euros** en cas de **lloguer de vivenda habitual en el medi rural**.

> ***Atenció**: tindrà la consideració d'habitatge en el medi rural aquella que es trobe en municipis i nuclis de població inferior a 3.000 habitants.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es presente en el contribuent **alguna de les següents circumstàncies**:

  a. Que tinga en la data de la meritació de l'impost **menys de 36 anys complits**. En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat l'haurà de complir, almenys, un dels cònjuges, o, en el seu cas, el pare o la mare.

  b. Que forme part d'una **família que tinga la consideració legal de nombrosa**.

  c. Que patisca una discapacitat física, psíquica o sensorial, sempre que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat amb un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es referix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  No obstant això, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior el 65 per 100, quan es tracte de persones la discapacitat de les quals siga declarada judicialment pel procediment previst en la Llei d'Enjudiciament Civil, encara que no assolisca l'esmentat grau.

- Que es tracte del **arrendament de la vivenda habitual del contribuent**, ocupada efectivament pel mateix i localitzada dins del territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura.
- Que s'haja satisfet per l'arrendament i, en el seu cas, per les seues pròrrogues el **Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats o, en el seu cas, s'haja presentat autoliquidació per l'esmentat impost**.

> **Precisió:** s'ha de tindre en compte el nou supòsit d'exempció que s'afig a l'article 45.1.B) del text refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats "per als arrendaments d'habitatge per a ús estable i permanent als quals es referix l'article 2 de la Llei 29/1004, de 24 de novembre, d'Arrrendamientos Urbanos", per l'article 5 del Reial Decret llei 7/2019, d'1 de març, de mesures urgents en matèria d'habitatge i lloguer (BOE del 5). L'exempció eximix el subjecte passiu del compliment de l'obligació tributària principal de pagament, però no de l'obligació tributària formal de presentar la corresponent autoliquidació sense deute a ingressar

- Que s'haja constituït el **depòsit obligatori en concepte de fiança** al qual es referix la Llei d'arrendament urbans a favor de la Comunitat Autònoma d'Extremadura de conformitat amb l'establit en la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la Qualitat, Promoció i Accés a l'habitatge d'Extremadura.
- Que el contribuent **no tinga dret** durant el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en vivenda habitual**.
- Que ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar **siguen titulars del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge situat a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat**.

  El concepte d'unitat familiar que cal utilitzar és el definit a l'article 82 de la Llei del IRPF.

  En el cas que el contribuent i/o qualsevol dels membres de la seua unitat familiar siguen titulars d'un percentatge en ple domini o en usdefruit d'un altre habitatge situat a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat no es podrà aplicar la deducció.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **no siga superior** a les següents quantitats:

  - **19.000 euros en tributació individual**.
  - **24.000 euros en tributació conjunta**.

- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

  El prorrateig de la deducció està referit únicament al seu **límit màxim**.

  En cas de matrimoni, qualsevol que siga el règim econòmic matrimonial, només té dret a la deducció **el cònjuge o cònjuges que figuren com arrendataris al contracte**.Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

  En el cas que només una part de les quantitats satisfetes a l'exercici pel lloguer de vivenda habitual ho siga per arrendament en el medi rural la deducció aplicable per cada un dels tipus d'arrendament no podrà excedir del seu propi límit, ni de 400 euros conjuntament, ja que es tracta d'una única deducció amb percentatges i límits incrementats per al supòsit d'arrendament en el medi rural.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6) de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a les caselles*

corresponents.

Per la compra de material escolar

Normativa: Art. 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia de la deducció

15 euros per compra de material escolar per a cada fill o descendent a càrrec del contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La compra de material escolar ha d'anar destinada a **fills o descendents en edat escolar obligatòria pels que es tinga de dret al mínim per descendents regulat en la Llei del IRPF**.

  S'entendrà complit este requisit quan el fill o descendent tinga una edat compresa entre els 6 i 15 anys en la data de meritació de l'impost.

- Només tindran dret a practicar la deducció els pares o ascendents **que convisquen** amb els seus fills o descendents escolaritzats.
- Quan un fill o descendent **convisqua amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, en el cas que optaren per tributació individual.
- Que les **sumes de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats

Normativa: Art. 11 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma

d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2019 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguen naturalesa de **Societat Anònima, Societat de Responsabilitat Limitada, Societat Anònima Laboral, Societat de Responsabilitat Limitada Laboral o Societat Cooperatives**.
- El **límit de deducció** aplicable serà de **4.000** euros anuals.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.6 de la declaració.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que, com a conseqüència de la **participació adquirida pel contribuent, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no s'arribe a posseir** durant cap dia de l'any natural **més del 40 per 100** del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.
- Que les participacions adquirides han de **mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació i este no ha d'exercir funcions executives ni de direcció en l'entitat.
- Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:

  1. Que tinga el seu **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Extremadura**.
  2. Que en desenvolupe una **activitat econòmica**.

     A estos efectes no es considerarà que desenvolupa una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb l'establit a l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

  3. Que, per al cas en què la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal esta compte **almenys amb una persona amb contracte laboral a jornada completa, o amb dues persones amb contracte laboral a temps parcial**, sempre que el còmput total d'hores en el supòsit de contracte laboral a temps parcial siga igual o superior a l'establit per a una persona amb contracte laboral a jornada completa. En qualsevol cas, els treballadors hauran d'estar donats d'alta en el Règim

corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguen les condicions del contracte durant almenys vint-i-quatre mesos.

4. Que, per al cas en què la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, **l'esmentada entitat hauria sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitjana** de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació **s'incremente** respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors **almenys en una persona** amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i **l'esmentat increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos**.

   Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es computarà el nombre de persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció deuen **formalitzar-se en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i de les condicions establides comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el que es va produir l'incompliment la part de l'impost que es va deixar de pagar com a conseqüència de la deducció practicada juntament amb els interessos de demora meritats.

Comunitat autònoma de Galícia

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Galícia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa:Art. 5. Dos Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quanties i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu** que convisqua amb el contribuent a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) els següents imports en funció de la base imposable total menys el mínim personal i familiar del contribuent

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim Personal I Familiar)	Import de la deducció
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros l'1er fill
	1.200 euros el 2do fill
	2.400 euros el 3er fill i ss.
Major a 22.000 euros	300 euros per fill
	360 euros per fill en cas de part múltiple

> ***Nota al quadre:*** ***La base imposable total menys el mínim personal i familiar*** *es determina sumant els imports de la base imposable general, casella* ***[0435]*** *de la declaració, i de la base imposable de l'estalvi, casella* ***[0460]*** *de la declaració,* ***i minorant l'esmentat resultat en la quantia del mínim personal i familiar****, casella* ***[0520]*** *de la declaració.*

Per a determinar el número d'ordre dels fills, tant en declaració conjunta com a individual es tindran en compte els mateixos criteris que per a l'aplicació del mínim per descendents.

- **Increment de la deducció**:Les quanties anteriors s'incrementaran en un **20 per 100** per als contribuents residents en **municipis de menys de 5.000 habitants i en els resultants de procediments de fusió o incorporació**.

- **Aplicació de la deducció en els dos períodes impositius següents al de naixement o adopció**.La deducció s'estendrà als dos períodes impositius següents al de naixement o adopció, sempre que el fill nascut o adoptat convisqua amb el contribuent a la data de meritació de l'impost que corresponga a cada un d'ells, d'acord amb les següents **quanties i límits de renda**:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim Personal I Familiar)	Import de la deducció
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros l'1er fill
	1.200 euros el 2do fill
	2.400 euros el 3er fill i ss.
Entre 22.000,01 i 31.000 euros	300 euros per fill
Més de 31.000 euros	0 euros

  Per a determinar el número d'ordre dels fills, tant en declaració conjunta com a individual es tindran en compte els mateixos criteris que per a l'aplicació del mínim per descendents.

- Les quanties fixades per a esta deducció en els punts anteriors **es duplicaran** en cas que el nascut o adoptat tinga reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  El grau de discapacitat haurà d'estar referit a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i reconegut mitjançant resolució expedida per l'òrgan competent en matèria de serveis socials. També es considerarà acreditat el grau i la condició de persona amb discapacitat en els supòsits que establix l'article 3.Tres del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat.

- Quan, en el període impositiu del naixement o adopció o en els dos següents, els fills nascuts o adoptats **convisquen amb ambdós progenitors**, la **deducció que corresponga es practicarà per meitat** en la declaració de cada un d'ells.

Aplicació el 2020 de la deducció per fills nascuts el 2018 o 2019

Els contribuents que van tindre dret a la deducció per naixement o adopció de fills als exercicis 2018 o els 2019 poden practicar esta deducció a l'exercici 2020, sempre que el fill o fills que van originar el dret a la deducció en aquells exercicis convisquen amb el contribuent a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

L'import, requisits i límits de renda per a l'aplicació de la deducció pels fills nascuts o adoptats als exercicis 2018 o 2019 són els anteriorment comentats.

Per família nombrosa

Normativa:Art. 5. Tres Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de

Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quanties de la deducció

1. **En general**

   - **250 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
   - **400 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

2. **Cònjuges o descendents amb discapacitat**

   Quan algun dels cònjuges o descendents als quals siga d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost **tinga un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, la deducció serà:

   - **500 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
   - **800 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial.**

   El concepte de família nombrosa i la seua classificació per categories es contenen en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19). Quant a l'acreditació de la condició de família nombrosa, s'establix a l'article 3. Quatre del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat.

Requisits i altres condicions

- El contribuent ha de posseir el títol de família nombrosa en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- La deducció es practicarà pel contribuent **amb qui convisquen** els restants membres de la família nombrosa.
- Quan els fills **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de les deduccions es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Per acolliment de menors

Normativa:Art. 5. Quatre Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quanties de la deducció

- **300 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar simple, permanent, provisional o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que el contribuent **convisqua amb el menor per temps igual o superior a 183 dies** durant el període impositiu i no tinga relació de parentiu.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per això, caldrà estar al disposat en la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, segons la qual "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil; i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

- **150 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes anteriorment comentats, **si el temps de convivència** durant el període impositiu **fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **No donarà lloc** a esta deducció el **supòsit d'acolliment familiar preadoptiu, quan l'adopció del menor es produïsca durant el període impositiu**.
- **L'acolliment haurà d'estar formalitzat per l'òrgan competent en matèria de menors de la Xunta de Galícia**.
- **En el cas d'acolliment de menors per matrimonis, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, si opten per la declaració individual.
- Si el **acolliment es realitza per parelles de fet**, d'acord amb la disposició addicional tercera de la Llei 2/2006, de 14 de juny, de dret civil de Galícia, el **import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun dels seus membres.

  La pràctica d'esta deducció queda condicionada a la justificació documental adequada i suficient del supòsit de fet i als requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Per cura de fills menors

Normativa: Art. 5. Cinc Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats satisfetes en el període** pels contribuents que, per motius de treball, per compte propi o alié, hagen de deixar als seus fills menors al **cura d'una persona ocupada de la llar o en escoles infantils de 0-3 anys**.
- El **límit màxim** de la deducció és de:

  - 400 euros.

  - 600 euros si es tenen dos o més fills de 3 o menys anys d'edat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els fills tinguen tres o menys anys d'edat** (tant per a generar el dret a la deducció com per a fer còmput per a la deducció incrementada), a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que ambdós pares realitzen una activitat per compte propi o alié**, per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- Que quan la deducció siga aplicable per **despeses d'una persona feta servir a la llar, esta estiga donada d'alta en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social.**
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració menys l'import de la casella ***[0520]*** de la declaració, no sobrepasse els següents imports:

  - 22.000 euros en tributació individual.

  - 31.000 euros en tributació conjunta.

- **Quan més d'un contribuent tinga dret** a l'aplicació d'esta deducció, per complir els requisits anteriors, **el seu import s'hi prorratejarà**.

Per contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que necessiten ajuda de terceres persones

Normativa:Art. 5. Sis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes a tercers** pels contribuents d'edat igual o superior a 65 anys afectats per un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i que necessiten ajuda de terceres persones.

- Es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracte de persones la qual **incapacitat siga declarada judicialment**, encara que no assolisca l'esmentat grau, així com en els **casos de dependència severa i gran dependència**, sempre que estes últimes situacions foren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb l'establit a l'article 28 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

  Tinga's en compte que l'article 3.Tres del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat regula l'acreditació del grau i la condició de persona amb discapacitat.

- El **límit màxim** de la deducció és de **600 euros**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració menys el **import** de la casella ***[0520]*** de la declaració, no **supere** els següents imports:

  - 22.000 euros en tributació individual.

  - 31.000 euros en tributació conjunta.

- **Que acredite la necessitat d'ajuda de terceres persones**.
- **Que el contribuent no siga usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat Autònoma de Galícia o beneficiari del xec assistencial de la Xunta de Galícia.

Per lloguer de la vivenda habitual

Normativa:Art. 5. Set Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu en concepte de lloguer de la vivenda habitual

  Límit màxim de la deducció: **300 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.

- **Si es tenen dos o més fills menors d'edat**, el percentatge anterior de deducció s'eleva al **20 per 100**, amb un límit màxim de la deducció de **600 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.

- Les quanties fixades per a esta deducció **es duplicaran** en cas que l'arrendatari tinga reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  D'acord amb l'article 3.Tres del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat el grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant certificat o resolució expedida per l'òrgan competent.En particular, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

  Igualment, es considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65% quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no assolisca l'esmentat grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que estes últimes situacions foren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb l'establit a l'article 28 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'edat del contribuent siga igual o inferior a 35 anys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).**En cas de tributació conjunta**, haurà de complir este requisit almenys un dels cònjuges o, en el seu cas, el pare o la mare.
- **Que la data del contracte d'arrendament siga posterior a 1 de gener de 2003**.
- Que haja constituït el **depòsit de la fiança** que es referix l'article 36 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, en l'Institut Gallec de l'Habitatge i Terra, o bé posseïsca còpia compulsada de la **denúncia presentada davant de l'esmentat organisme per no haver-li lliurat l'esmentat justificant la persona llogatera.**

  El contribuent haurà d'acreditar, si és objecte de comprovació, que la fiança va ser depositada o la denúncia va ser presentada abans de la presentació de l'autoliquidació o del final del termini voluntari de presentació.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere l'import de 22.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.
- **Quan dos contribuents tinguen dret a esta deducció**, el **import total** de la mateixa, sense excedir del límit establit per contracte d'arrendament, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Tractant-se de matrimonis en règim de guanys, la deducció correspondrà als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte estiga només a nom d'un d'ells.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6) de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el*

seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X les caselles corresponents.

Per despeses dirigides a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues

Normativa:Art. 5. Huit Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en concepte de **quota d'alta i quotes mensuals per a l'accés a Internet** mitjançant contractació de línies d'alta velocitat.
- El **límit màxim** de la deducció és de **100 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

  Este límit màxim s'ha d'aplicar respecte a totes les quantitats satisfetes durant l'ejercicio, ja corresponguen a un només contracte de connexió, ja a alguns que es mantinguen simultá-neamente.

  Tractant-se de matrimonis en règim de societat legal de guanys, l'import máximo que pot deduir cadascun dels cònjuges és de **50 euros**, amb independència que el contracte estiga a nom d'un de sol d'ells.En estos casos, el prorrateig té caràcter obligatorio, de manera que un de sol dels cònjuges no pot aplicar la totalitat de la deducció a què tenen dret ambdós cònjuges de forma conjunta.No obstant això, si cadascun dels cònjuges és titular d'una línia, cadascun d'ells podrà aplicar la totalitat de la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció únicament **podrà aplicar-se en l'exercici en què se subscriga el contracte** de connexió a les línies d'alta velocitat.
- **La línia d'alta velocitat** contractada haurà d'estar **destinada a ús exclusiu de la llar** i no podrà estar vinculada a l'exercici de qualsevol activitat empresarial o professional.
- **No resultarà aplicable** la deducció si el contracte de connexió suposa simplement un canvi de companyia prestadora del servei i el contracte amb la companyia anterior s'ha realizado en un altre exercici.Tampoc no resultarà d'aplicació quan es contracte la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent mantinga, simultàniament, altres línies contractades en exercicis anteriors.
- La pràctica de la deducció està condicionada a la **justificació documental** adequada del

pressuposat de fet i dels requisits que determinen l'aplicabilitat de la mateixa.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa:Article 5.Nou Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

1. En general

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100 les quantitats invertides** durant l'exercici en la **adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital** en les Societats Anònimes, Limitadas, Societats Laborals i Cooperatives.
- El **límit màxim** de la deducció és de **6.000 euros.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **La participació del contribuent,** computada juntament amb les del cònjuge o persones unidas per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 ni inferior a l'1 per 100 del capital social de la societat** objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

  El límit màxim de participació en el capital social no s'aplicarà en el cas de societats laborals o cooperatives compostes únicament per dues persones sòcies, mentre es mantinga esta circumstància.

- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisitos:**

  1. Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.
  2. Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.**A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.8. Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
  3. Ha de comptar, com a mínim, amb **una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa**, donades d'alta en el règim general de la Seguretat Social i amb

residència habitual a Galícia, **durant els tres anys** següents a la constitució o ampliació.

4. En cas que la inversió es realitzara mitjançant una ampliació de capital, la **societat mercantil va haver d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'esta ampliación**, i que a més, **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici** del període impositiu de l'Impost sobre Societats en el qual es realitzara l'ampliació, **la seua plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **s'incrementara**, **almenys en una persona**, **respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **dels dotze mesos anteriors**, i que l'esmentat increment **es mantinga durant un període adicional d'uns altres vint-i-quatre mesos**.

   Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys,** següents a la constitució o ampliació.

2.Increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional** quan, a més de cumplir els requisits establits per a la deducció en general, **es done una de les següents circunstancias**:

  a. Es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acrediten ser petites i mitjanes empreses innovadores,** d'acord amb el disposat en l'Ordre ECC/1087/2015, de 5 de juny, per la qual es regula l'obtenció del segell de petita i mitjana empresa innovadora i es crea i regula el funcionament del Registre de la Petita i mitjana empresa Innovadora.

  b. Es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acrediten ser **societats promotores d'un projecte empresarial que haja accedit a l'obtenció de qualificació com a iniciativa d'ús de base tecnològica**, de conformidad amb el disposat al Decret 56/2007, de 15 de març, pel qual s'establix un programa de suport a les iniciatives d'ús de base tecnològica (IEBT), mitjançant la inscripció de la iniciativa en el Registre administratiu d'Iniciatives Empresarials de Base Tecnològica.

  c. Es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació**

- El **límit màxim** de la deducció en estos casos és de **9.000 euros.**

Atenció:*el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les quals es donen estes circumstàncies serà del 45 per 100 (30 per 100 + 15 per 100) i el límit de 9.000 euros aplicable per al càlcul de la deducció, en estos casos, és independent del límit general de 6.000 euros.*

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversiones, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament** previstes a l'article 5.Deu del Decret Legislatiu 1/2011, **per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista** previstes a l'article 5.Once del Decret Legislatiu 1/2011 i **per inversió en empreses agràries i societats cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra** previstes a l'article 5.Quince del Decret Legislatiu 1/2011.

Important:*els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisición d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B. 7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creación i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.*

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament

Normativa:Art. 5. Deu Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

1.En general

Quantia i límit màxim de la deducció

Els contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un **límit conjunt de 20.000 euros**, les següents quantitats:

- **El 30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició de capital social com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats

anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives.

- Respecte a les mateixes entitats, **es podrà deduir el 30 per 100 de les quantitats prestades** durant l'exercici, així com de les quantitats garantides personalment pel contribuent, sempre que el préstec s'atorgue o la garantia es constituïsca en l'exercici en el qual es procedisca a la constitució de la societat o l'ampliació de capital de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **La participació del contribuent,** computada juntament amb les del cònjuge o persones unidas per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 ni inferior a l'1 per 100 del capital social de la societat** objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

  En cas de préstec o garantia, no serà necessària una participació del contribuent en el capital, però si esta existix, no pot ser superior al 40 per 100 amb els mateixos límits temporales anteriors.**L'import prestat o garantit pel contribuent ha de ser superior a l'1 per 100 del patrimoni net de la societat**.

  El límit màxim de participació en el capital social no s'aplicarà en el cas de societats laborals o cooperatives compostes únicament per dues persones sòcies, mentre es mantinga esta circumstància.

- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió, préstec o garantia deu cumplir els següents requisits:**

  1. Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.
  2. Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.**A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
  3. Deu **comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa**, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia El contracte tindrà una **durada mínima d'un any** i deurà formalizarse dins dels dos anys següents a la constitució o ampliació, tret d'en el cas de societats laborals o societats cooperatives.
  4. En cas que la inversió es realitzara mitjançant una ampliació de capital o el préstamo o garantia s'hauria realitzat a l'exercici d'una ampliació, l**a societat mercantil va haver d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors** a la data d'esta ampliació, i que a més, **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici** del període impositiu de l'Impost sobre Societats en el qual es va realitzar l'ampliació, **la seua plantilla**

mitjana amb residència habitual a Galícia **s'incrementara**, al **menys en una persona**, **respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **dels dotze mesos anteriors**, **mantenint-se l'esmentat increment durant un període addicional d'uns altres dotze mesos**, tret d'en el cas de societats laborals o societats cooperatives.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què va materialitzar la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys**.**Tampoc no pot mantindre una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini, **tret d'en el cas de societats laborals o societats cooperatives**.
- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguen aplicar esta deducció i l'import de l'operació respectiva.
- Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys,** següents a la constitució o ampliació.

  En el cas de préstecs, estos s'han de referir a les operacions de finançament amb un termini superior a cinc anys, **no podent amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat.**En el cas de garanties, estes s'estendran a tot el temps de vigència de l'operació garantida, no podent ser inferior a cinc anys.

2.Increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional** quan, a més de cumplir els requisits establits per a la deducció en general, **es done una de les següents circunstancias**:

  a. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acrediten ser petites i mitjanes empreses innovadores,** d'acord amb el disposat en l'Ordre ECC/1087/2015, de 5 de juny, per la qual es regula l'obtenció del segell de petita i mitjana empresa innovadora i es crea i regula el funcionament del Registre de la Petita i mitjana empresa Innovadora.

  b. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acrediten ser **societats promotores d'un projecte empresarial que haja accedit a l'obtenció de qualificació com a iniciativa d'ús de base tecnològica**, de conformidad amb el disposat al Decret 56/2007, de 15 de març, pel qual s'establix un programa de suport a les iniciatives d'ús de base tecnològica

(IEBT), mitjançant la inscripció de la iniciativa en el Registre administratiu d'Iniciatives Empresarials de Base Tecnològica.

c. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació.**

- El **límit màxim** de la deducció en estos casos és de **35.000 euros.**

Atenció:*el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les quals es donen estes circumstàncies serà del 45 per 100 (30 per 100 + 15 per 100) i el límit de 35.000 euros aplicable per al càlcul de la deducció, en estos casos, és independent del límit general de 20.000 euros.*

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversiones, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació** de l'article 5.Nou del Decret Legislativo 1/2011, **per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empresas en expansió del mercat alternatiu borsista** a la que ens referim a continuació i **per inversió en empreses agràries i societats cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra** previstes a l'article 5.Quince del Decret Legislatiu 1/2011.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica de Galícia per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creación i el seu finançament" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació i el seu finançament a la casella corresponent.*

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista

Normativa:Art. 5. Onze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'acciones com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segmento d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista, aprovat per acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.
- **El límit màxim de la deducció és de 4.000 euros.**

La deducció total així calculada **es prorratejarà per parts iguals a l'exercici en el qual es realitze la inversió i als tres exercicis següents**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. La participació aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100 de la seua capital social**.
b. Les accions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de **tres anys**, com a mínim.
c. La societat objecte de la inversió ha de tindre el **domicili social i fiscal a Galícia**, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.8.Dos.a) de la Llei de l'Estat, 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

    Els requisits indicats en les lletres a i c anteriors s'hauran de complir durant tot el termini de manteniment indicat en la lletra b, explicat des de la data d'adquisició de la participación.

d. Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal.

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, **per a les mateixes inversiones**, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participaciones socials en entitats noves o de recent creació** de l'article 5. Nou del Decret Legislatiu 1/2011, **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament** de l'article 5.Diez de l'esmentat Decret Legislatiu, i **per inversió en empreses agràries i societats cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra** de l'article 5.Quince del Decret Legislatiu 1/2011.

Important:*els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creación i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.*

Per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació tecnològica

Normativa:Art. 5. Dotze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **25 per 100**, **fins al límit del 10 per 100** de la quota íntegra autonòmica del IRPF, d**i els donatius monetaris realitzats a favor dels següents centres o entitats:**
  - **Centres d'investigació** adscrits a universitats gallegues i dels promoguts o participados per la Comunitat Autònoma de Galícia **que tinguen per objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics**.
  - **Entitats sense ànim de lucre** acollides a la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, a condición que estes últimes tinguen la consideració de **organisme d'investigació i difusió de coneixements** d'acord amb el previst a l'article 2.83 del Reglament (UE) núm. 651/2014 de la Comissió, de 17 de juny de 2014, pel qual es declaren determinades categories d'ajudes compatibles amb el mercat interior en aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat.
- La deducció queda condicionada a la **justificació documental** adequada i suficient dels pressuposats de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facen servir energies renovables a la vivenda habitual i destinades exclusivament a l'autoconsum

Normativa:Art. 5. Tretze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** a l'exercici.
- **El límit màxim de la deducció és de 280 euros** per contribuent.

  En declaració conjunta el límit serà aplicable respecte a cadascun dels contribuents que complisquen els requisits per a poder aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només es podrà practicar la deducció si es complixen els següents **requisits**:

  a. La **instal·lació ha d'estar degudament registrada** per l'instal·lador, que ha d'estar habilitado per a l'efecte, a l'Oficina Virtual d'Indústria (OVI).Se li remetrà al titular o empresa que va registrar la instal·lació un **codi de verificació** d'esta.

  b. Posteriorment, i sempre abans que expire el termini per a presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va sufragar la instal·lació, **serà necessari aportar a través de la OVI (Oficina Virtual d'Indústria) la següent documentació**:

  - El pressupost analitzat de la instal·lació.

  - La factura o factures emesa/s per l'instal·lador habilitat.

  - El/els justificant/s de pagament per la totalitat del cost de la instal·lació.

  - En el cas d'efectuar-se la inversió per una comunitat de propietaris, deurà aportarse un certificat, emés pel seu representant legal, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.

- La **base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats efectivament satisfechas** en la totalitat de la instal·lació, açò és, sistema de generació, sistema d'emissió tèrmica i sistema de captació, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancaria, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, als instal·ladors habilitats que realitzen la instal·lació.
- **En cap cas no donaran de dret** a practicar esta deducció **les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.**
- S'entén per energies renovables aquelles a les quals es referix l'article 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 23 d'abril de 2009, relativa al foment de l'ús d'energia procedent de fonts renovables i per la qual es modifiquen i es deroguen les

directives 2001/77/CE y 2003/30/CE.

- En cas d'edificis d'habitatges en règim de propietat horitzontal que siguen de nova construcció o en els quals es procedisca a la substitució dels equips de generació tèrmica per altres que facen servir energies renovables, esta deducció podrà aplicar-la **cada u dels propietaris individualment en el percentatge que li corresponga en la comunitat de propietaris**.

> ***Important:****els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el Codi d'Instal·lació facilitat per l'Oficina Virtual d'Indústria a la casella* ***[1033]*** *de la declaració.*

Per rehabilitació de béns immobles situats en centres històrics

Normativa:Art. 5. Catorze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** a l'exercici en la r**ehabilitación d'immobles que siguen propietat del contribuent situats en els centres històrics** que s'han determinat a l'annex de l'Ordre d'1 de març de 2018, per la qual es determinen els centres històrics a efectes de les deduccions previstes en els números 14 de l'article 5, i 6 i 7 de l'article 13 ter, del text refós de les disposiciones legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2011, de 28 de juliol (DOG (Diari Oficial de Galícia) del 13).

  La deducció s'aplicarà en la declaració corresponent a l'exercici en el qual es paguen les obres.

  Les quantitats satisfetes s'atribuiran a qui les pague amb independència del règim económico matrimonial, sense que en cap cas es puga aplicar la deducció sobre un import superior al resultant d'aplicar a les quantitats totals invertides el percentatge que el contribuyente tinga en la titularitat de l'immoble.

- **El límit màxim de la deducció és de 9.000 euros**.

  En tributació conjunta, el límit màxim de la deducció és de 9.000 euros, amb independencia del nombre de membres de la unitat familiar que tinguen de dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Es consideraran **rehabilitació les obres** que complisquen els següents **requisits:**

  a. Que disposen dels **permisos i autoritzacions administratives** corresponents.

  b. Que tinguen per objecte principal la **reconstrucció de l'immoble mitjançant la consolidación i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres obres anàlogues**, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del **25 per 100 del preu d'adquisició**, si es va efectuar esta durant els dos anys immediatament anteriors al començament de les obres de rehabilitació, o, en un altre cas, **del valor de mercat** que tinga l'immoble en el moment de l'esmentat inici.

  A estos efectes, **es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'immoble la part proporcional corresponent a terra**.

  Quan no es conega el valor del terra, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisición satisfet o el valor de mercat entre els valors cadastrals del terra i de la construcció de cada any.

- La pertinença del bé immoble a un centre històric s'acreditarà, d'acord amb l'establit per l'article únic. 2 de l'Ordre d'1 de març de 2018 (DOG del 13), mitjançant certificat emés per l'ajuntament corresponent que el bé immoble es troba situat dins de la delimitació fixada a l'annex de l'esmentada Ordre d'1 de març de 2018.

Per inversió en empreses agràries i societats cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra

Normativa:Art. 5. Quinze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quanties i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** a l'exercici 2020 **en l'adquisició de capital social com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliación de capital en empreses agràries i societats cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra**.
- Amb respecto **a les mateixes entitats**, el **20 per 100 de les quantitats prestades** durant l'exercici, així com de les **quantitats garantides personalment pel contribuent**, sempre que el préstec s'atorgue o la garantia es constituïsca **a l'exercici en el qual es procedisca a la constitució de la societat o a l'ampliació de capital d'esta**.
- **El límit màxim conjunt de la deducció és de 20.000 euros,** amb independència del nombre de membres de la unitat familiar que satisfacen els imports que donen dret a ella.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La participació del contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o de les persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital social de la societat objecte de la inversió**, o dels seus drets de vot, en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.En cas de préstec o garantia, no serà necessària una participació del contribuent en el capital, però si esta existix no pot ser superior al 40 per 100, amb els mateixos límits anteriors.

  El límit màxim de participació en el capital social no s'aplicarà en el cas de societats laborals o cooperatives compostes únicament per dues persones sòcies, mentre es mantinga esta circumstància.

- La **entitat en la qual cal materialitzar la inversió, préstec o garantia deu cumplir els següents requisits:**

  1. Ha de tindre el **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre'l durant els **tres anys** següents a la constitució o ampliació.
  2. Ha de tindre com **objecte social exclusiu l'activitat agrària**.

     El terme "activitat agrària" serà el definit en la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernización de les explotacions agràries.

     L'explotació agrària haurà d'estar inscrita en el Registre d'Explotacions Agràries de Galícia.

- Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció deuen f**ormalizarse en escriptura pública**, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguen aplicar esta deducció i l'import de l'operació respectiva.
- Les participacions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durante un **període mínim de tres anys següents** a la constitució o ampliació.

  En el cas de **préstecs**, estos s'han de referir a les **operacions de finançament amb un termini superior o igual a cinc anys**, sense que es puga amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat.

  En el cas de **garanties**, estes s'estendran a **tot el temps de vigència de l'operació** garantida, i **no podran ser inferiors a cinc anys**.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les deduccions “Per inversió en l'adquisició d'acciones o participacions socials en entitats noves o de recent creació”, “Per inversió en l'adquisició

d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament” i “Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista” recollits en els números nou, deu i onze de l'article 5 del Decret Legislatiu 1/2011.

La incompatibilitat està referida a una mateixa inversió, és a dir, per a cada inversió únicamente es podrà aplicar una deducció (a opció del contribuent), però res no impedix que si es fan diverses inversions diferents es puga aplicar a cada una d'elles la deducció que corresponga.

Important: *els contribuents amb dret a esta deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica de Galícia per inversió en empresas agràries i societats cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra" de l'Annex B.7) de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat en la qual es realitze la inversió, s'atorgue el préstec o es constituïsca la garantia i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció a la casella corresponent.*

Per determinades subvencions i/o ajudes obtingudes a conseqüència dels danys causats pels incendis que es van produir a Galícia durant el mes d'octubre de l'any 2017

Normativa:Art. 5. Setze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de l'esmentada deducció serà el resultat d'aplicar els tipus de gravamen general a la part de la base liquidable general que corresponga a l'esmentada subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent haguera integrat a la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altra ayuda pública obtinguda de la Comunitat Autònoma de Galícia de les incloses al Decret 102/2017, de 19 d'octubre, de mesures urgents d'ajuda per a la reparació de danys causados pels incendis que es van produir a Galícia durant el mes d'octubre de l'any 2017.

Per a pal·liar els danys causats per l'explosió de material pirotècnic que va tindre lloc a Tui durant el mes de maig del 2018

Normativa:Art. 5. Disset Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma

de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

1.Per subvenció o qualsevol altra ajuda pública obtinguda

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de l'esmentada deducció serà el resultat d'aplicar els tipus de gravamen general a la part de la base liquidable general que corresponga a l'esmentada subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent haguera integrat a la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altra ayuda pública obtinguda de la Comunitat Autònoma de Galícia de les incloses al Decret 55/2018, de 31 de maig, de mesures urgents per a la reparació de danys causats per l'explosió de material pirotècnic produïda a Tui el 23 de maig de 2018.

2.Per inversions no empresarials, amb la finalitat de pal·liar els danys soferts que excedisquen de les ajudes o subvencions percebudes

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de les quantitats invertides, en inversions no empresarials, amb la finalitat de pal·liar els danys patits, per la part que excedisca de les quantitats percebudes per ajudes o subvencions de les incloses al Decret 55/2018, de 31 de maig, de Mesures urgents per a la reparació de danys causats per l'explosió de material pirotècnic produïda a Tui el 23 de maig de 2018, o per cobertures d'assegurances.
- En cap cas la quantitat objecte de deducció no podrà ser superior a la diferència entre el mal sofert i les quantitats rebudes per ajudes o cobertures d'assegurança.

Per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars

Normativa:Art. 5. Díhuit Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i límits de la deducció

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra autonòmica a l'exercici en què es finalitze l'obra de millora d'eficiència energètica dels immobles d'ús residencial habitatge:

- **El 15 per 100 de les quantitats** totals invertides, amb una **base màxima de la deducció de**

9.000 euros per contribuent.

A estos efectes la base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats efectivament satisfetes a les obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.

La base de la deducció serà l'import de les quantitats efectivament satisfetes pel contribuent (amb el límit de 9.000 euros per contribuent), sense que puga excedir del resultat d'aplicar el percentatge de titularitat a l'immoble a l'import total invertit.

En cap cas no donaran de dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

- **El 100 per 100 del cost** dels honoraris per a l'obtenció del certificat que justifique el salt de lletra en la qualificació energètica de l'immoble, així com les taxes relacionades amb la seua inscripció en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia, **amb un límit únic de 150 euros que serà prorratejat en funció del percentatge de titularitat de l'habitatge.**

  El límit és únic per certificat i inscripció. És a dir, si el certificat és relatiu a un edifici d'habitatges el límit serà de 150 euros, i haurà de prorratejar-se entre tots els comuners en funció del percentatge de titularitat de les mateixes. Tanmateix, si les obres es fan a dos habitatges separats per a la qual cosa es requerixen dos certificats amb les seues corresponents inscripcions independents en el corresponent Registre, cada un tindrà el seu propi límit de 150 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les obres s'han de realitzar en immobles d'ús residencial en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars i pels propietaris de les mateixes.

  S'entén per habitatge l'edificació destinada a la residència de les persones físiques. Per tant, l'immoble sobre el qual s'aplique haurà de tindre l'esmentada finalitat, podent ser vivenda habitual, segona residència, estar llogat per a qualsevol de les esmentades finalitats tret que les rendes percebudes per l'esmentat lloguer tributen com a activitat econòmica, i fins i tot estar desocupada malgrat tindre eixa finalitat, quedant per tant fora de l'àmbit objectiu de la mateixa, els despatxos professionals o els immobles per a l'exercici d'una activitat econòmica.

  Només és aplicable pel propietari de l'immoble que satisfaça l'import de les obres, no podent aplicar-la l'usufructuari de l'immoble ni l'arrendatari, encara que satisfacen la totalitat o una part de l'import de les obres.

- Ha detratarse d'obres de millora d'eficiència energètica considerant-se, a estos efectes, com tals les que complisquen els següents requisits:

  a. Que disposen dels permisos, autoritzacions o títols habilitants corresponents.
  b. Que milloren el comportament energètic de les edificacions reduint la demanda energètica, millorant el rendiment de les instal·lacions tèrmiques i/o incorporant equips

que utilitzen fonts d'energia renovable i que tinguen per objecte principal pujar una lletra en l'escala de qualificació energètica d'emissions de CO2 i en l'escala de consum d'energia primària no renovable.

- S'hauran de presentar, abans que expire el termini per a presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què finalitze l'obra de millora energètica objecte de deducció, a través de la plataforma electrònica del Registre d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia, els següents documents:

  a. Certificat d'eficiència energètica de l'edifici, una vegada executades les obres que donen lloc a esta deducció, que ha d'estar inscrit en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia mitjançant el procediment establit a tal final.
  b. Informe firmat per un tècnic competent que justifique el salt de lletra aconseguit amb les millores, segons el model que conste en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia.
  c. La totalitat de les factures corresponents a les obres de millora d'eficiència energètica objecte de deducció, així com les relatives a l'obtenció del certificat d'eficiència energètica.
  d. Els justificants de pagament d'estes factures.

     La justificació de les quantitats satisfetes pel contribuent ha de realitzar-se mitjançant les factures corresponents a les obres realitzades i només podrà aplicar la deducció la persona en el favor de la qual s'expedisquen, tret d'en el cas d'edificis en règim de propietat horitzontal.

     En el cas de comunitat de béns o règim de societat legal de guanys, s'imputarà a aquell al nom del qual estiga la factura tret que es demostre que ha sigut pagada amb càrrec a la renda dels comuners o de la societat de guanys.

  En cas que la inversió es realitze en un habitatge unifamiliar, esta documentació serà aportada pel contribuent.

  En el cas d'edificis en règim de propietat horitzontal, serà aportada pel representant legal de la comunitat de propietaris, que, a més, haurà d'adjuntar un certificat de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.

- Haurà de constar en la declaració tributària del contribuent el número d'inscripció del certificat d'eficiència energètica després de la reforma en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia, proporcionat pel mateix Registre a l'etiqueta d'eficiència energètica de l'immoble.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, sobre les mateixes quantitats invertides, amb la deducció "Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facen servir energies

renovables a l'habitatge habitual i destinat exclusivament a l'autoconsum".

Per les ajudes i subvencions rebudes pels esportistes d'alt nivell de Galícia

Normativa:Art. 5. Dinou Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia de la deducció

L'import de la deducció serà el resultat de **aplicar els tipus de gravamen general a l'import de la subvenció o ajuda pública** en la base liquidable.

Per a això el contribuent ha d'integrar a la seua base imposable general, casella ***[0435]***, l'import corresponent a la subvenció o ajuda pública obtinguda de l'Administració general de la Comunitat Autònoma de Galícia o de les restants entitats del sector públic autonòmic.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracte d'una subvenció o qualsevol altra ajuda pública obtinguda de l'Administració general de la Comunitat Autònoma de Galícia o de les restants entitats del sector públic autonòmic **per al desenvolupament de l'activitat esportiva**.
- Que l'activitat esportiva per la qual s'obté la subvenció o ajuda pública **no genere rendiments d'activitats econòmiques**.
- El contribuent ha de tindre **reconeguda la condició d'esportista d'alt nivell** segons resolució de l'òrgan superior de l'Administració general de la Comunitat Autònoma amb competències en matèria d'esport.

Comunitat de Madrid

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat de Madrid podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa:Arts.4 y 18.1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quanties de la deducció i períodes d'aplicació

- **600 euros per cada fill nascut o adoptat**
- La deducció **s'aplica tant en el període impositiu en què es produïsca el naixement o l'adopció com en cada un dels dos períodes impositius següents.**
- En el cas de **parts o adopcions múltiples la quantia corresponent al primer període impositiu** en què s'aplique la deducció **s'incrementarà en 600 euros per cada fill**.

Important:*d'acord amb la disposició final cinquena del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, la deducció per naixement o adopció de fills de l'article 4 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, en la regulació vigent des de l'1 de gener de 2018, només serà aplicable als fills nascuts o adoptats a partir de l'esmentada data*.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran de dret a practicar la deducció els pares que convisquen amb els fills nascuts o adoptats.
- Quan els fills nascuts o adoptats **convisquen amb ambdós pares** i estos tributen de forma individual, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaración de cada un d'ells.
- **Límits de la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **per a poder aplicar la deducció.S'exigix un doble límit;un de general, que ha de complir el contribuent que pretenga aplicar la deducció, i un altre especifique que ha de complir la unitat familiar de la que forme part:**

a. Contribuent:la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent no **podrà superar:**

- **30.000 euros en tributació individual**.
- **36.200 euros en tributació conjunta**.

b. Unitat familiar:la suma de les bases imposables general i de l'estalvi **de tots els membres** de la unitat familiar de la qual el contribuent puga formar part **no podrà ser superior a 60.000 euros.**

Regles per a la seua aplicació:

- Si es tracta d'una unitat familiar conjugal (de les regulades a l'article 82.1.1ª de la Llei del IRPF), hauran d'agregar-se les bases imposables de cada un dels membres de la unitat familiar integrats a la mateixa, amb independència que opten o no pel règim de tributació conjunta i que estiguen obligats o no a presentar declaració.
- Així, per a cada cònjuge, la base imposable serà la corresponent a ambdós més les dels fills (menors d'edat o grans incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada), comuns o, no que convisquen amb el matrimoni.

  En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

- Si es tracta d'una unitat familiar monoparental o no conjugal, hauran d'agregar-se, exclusivament les bases imposables dels membres de la unitat familiar que teòricament corresponga a cada contribuent, d'acord amb el disposat a l'article 82.1.2ª de la Llei del IRPF:el mateix contribuent i els fills d'este (menors o grans incapacitats judicialmente subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquen amb ell.I tot això, també, amb independència que s'opte o no per tributar pel règim de tributació conjunta i que estiguen o no obligats a presentar declaració.En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

Per adopció internacional de xiquets

Normativa: Art. 5 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **600 euros per cada fill** adoptat en el període impositiu, sempre que es tracte d'una adopció de caràcter internacional.
- L'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i convenis aplicables a esta matèria.
- Quan el xiquet adoptat **convisqua amb ambdós pares** adoptius i estos tributen de forma

individual, la **deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció anterior **"Per naixement o adopció de fills"**.

Per acolliment familiar de menors

Normativa:Arts. 6 i 18.1 i 4.a) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quanties de la deducció

Els contribuents podran deduir **per cada menor en règim d'acolliment familiar** les següents quantitats:

- **600 euros** si es tracta del **primer menor** en règim d'acolliment familiar.
- **750 euros** si es tracta del **segon menor** en règim d'acolliment familiar.
- **900 euros** si es tracta del **tercer o successiu menor** en règim d'acolliment familiar.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'acolliment familiar que dona de dret a la deducció podrà ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar.Per això, caldrà estar al disposat en la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, segons la qual "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil;i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

- **A efectes de determinar el número d'ordre del menor acollit**, només es computaran aquells menors que hagen romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu.En cap cas no es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant l'esmentat període impositiu.
- **El contribuent haurà de conviure amb el menor més de 183 dies** del període impositiu **i estar en possessió, en cas de ser requerit, del corresponent certificat acreditatiu de l'acolliment**, expedit per la Conselleria competent de la Comunitat de Madrid.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració, **no supere**:
  - **25.620 euros en tributació individual**.
  - **36.200 euros en tributació conjunta**.
- En el supòsit d'acolliment de menors per **matrimonis o unions de fet**, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració individual de cada un d'ells si tributaren d'esta forma.

> ***Important:****esta deducció no podrà aplicar-se en el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu quan el mateix donara lloc a l'adopció del menor durant l'any, sense perjudici de l'aplicació de la deducció anteriorment comentada "Per naixement o adopció de fills"*

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o amb discapacitat

Normativa:Arts.7 i 18.1 i 4.b) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

1.500 euros per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat igual o superior al 33 per 100, que convisqua durant **més de 183 dies a l'any** amb el contribuent en règim de **acolliment sense contraprestació, quan no donara lloc a l'obtenció d'ajudes o subvencions de la Comunitat de Madrid**.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **la persona acollida no s'ha de trobar vinculada amb el contribuent** per un parentiu de grau igual o inferior al quart, bé siga de consanguinitat o d'afinitat.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles [***0435***] y [***0460***] de la declaració, **no supere**:
  - **25.620 euros en tributació individual**.
  - **36.200 euros en tributació conjunta**.
- Quan la persona acollida genere el dret a la deducció per a més d'un contribuent

simultàniament, **l'import de la mateixa es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, si tributaren de forma individual.

- El contribuent que desitge aplicar esta deducció **haurà d'obtindre, en cas de ser requerit, el corresponent certificat de la Conselleria competent en la matèria**, acreditatiu que ni el contribuent ni la persona acollida no han rebut ajudes de la Comunitat de Madrid vinculades a l'acolliment.

Per arrendament de la vivenda habitual

Normativa:Arts. 8 i 18.1 i 4.c) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes per l'arrendament de la vivenda habitual en el període impositiu.

  Precisió: la renda a satisfer pel contracte d'arrendament subscrit per un de sol dels cònjuges és un deute que correspon, en exclusiva, al mateix signant amb independència de les relacions internes que posteriorment puguen sorgir al si del règim econòmic matrimonial. Per això, les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura al contracte no donen dret a l'esmentada deducció per no ser arrendatari, amb independència de quin siga el règim econòmic matrimonial. Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril.

- El **límit màxim de deducció serà de 1.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Edat del contribuent.**

  El contribuent ha de tindre **menys de 35 anys d'edat a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

  No obstant això, la deducció podrà aplicar-se també si el contribuent té **més de 35 anys i menys de 40 anys sempre que, durant el període impositiu, s'haja trobat en situació d'atur i haja suportat càrregues familiars.**

  Definicions:

  - Situació d'atur: s'entendrà que el contribuent s'ha trobat en situació d'atur quan haja estat inscrit com a demandant d'ocupació a les Oficines d'Ocupació de la Comunitat de Madrid almenys 183 dies dins del

període impositiu.

- Càrregues familiars: s'entendrà que el contribuent ha suportat càrregues familiars quan tinga almenys dos de familiars, ascendents o descendents, al seu càrrec, considerant-se com a tals aquells pels que tinga dret a l'aplicació del mínimo per ascendents o descendents.

- **Límits de la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració) **per a poder aplicar la deducció.**

  S'exigix un doble límit; un de general, que ha de complir el contribuent que pretenga aplicar la deducció, i un altre especifique que ha de complir la unitat familiar de la que forme part:

  a. Contribuent: la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent no **podrà superar:**

  - **25.620 euros en tributació individual**.
  - **36.200 euros en tributació conjunta**.

  b. Unitat familiar: la suma de les bases imposables general i de l'estalvi **de tots els membres** de la unitat familiar de la qual el contribuent puga formar part **no podrà ser superior a 60.000 euros.**

  Regles per a la seua aplicació dels límits a la unitat familiar:

  - Si es tracta d'una unitat familiar conjugal (de les regulades a l'article 82.1.1ª de la Llei del IRPF), hauran d'agregar-se les bases imposables de cada un dels membres de la unitat familiar integrats a la mateixa, amb independència que opten o no pel règim de tributació conjunta i que estiguen obligats o no a presentar declaració.

    Així, per a cada cònjuge, la base imposable serà la corresponent a ambdós més les dels fills (menors d'edat o grans incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada), comuns o, no que convisquen amb el matrimoni.

    En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

  - Si es tracta d'una unitat familiar monoparental o no conjugal, hauran d'agregar-se, exclusivament les bases imposables dels membres de la unitat familiar que teòricament corresponga a cada contribuent, d'acord amb el disposat a l'article 82.1.2ª de la Llei del IRPF: el mateix contribuent i els fills d'este (menors o grans incapacitats judicialmente subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquen amb ell. I tot això, també, amb independència que s'opte o no per tributar pel règim de

tributació conjunta i que estiguen o no obligats a presentar declaració.En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

- Les quantitats abonades per l'arrendament de la vivenda habitual han de superar el **20 per 100** de l'esmentada suma de bases imposables general i d'estalvi del contribuent.
- Per a l'aplicació de la deducció, i**l contribuent ha d'estar en possessió d'una còpia del resguard del depòsit de la fiança** en l'Agència d'Habitatge Social de la Comunitat de Madrid formalitzat pel llogater, d'acord amb el disposat a l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, i al Decret 181/1996, de 5 de desembre, pel qual es regula el règim de depòsit de fiances d'arrendaments en la Comunidad de Madrid, **o bé posseir còpia de la denúncia presentada davant de l'esmentat organisme per no haver-los lliurat l'esmentat justificant el llogater**.
- Addicionalment, el contribuent en el moment en què manifeste la seua intenció d'aplicar esta deducció autonòmica haurà, com a arrendatari, d'haver liquidat l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats derivat de l'arrendament de l'habitatge, tret que no estiga obligat a presentar autoliquidació per aplicar la bonificació prevista a l'article 30 quater del Decret legislatiu 1/2010.

  No obstant això, l'esmentada intenció no té per què circumscriure's a un únic moment temporal i, per això el límit temporal per a exigir l'esmentada liquidació dependrà de quan es manifeste la mateixa. Així, sense ànim d'exhaustivitat, el moment en què el contribuent que desitge aplicar la deducció ha d'haver liquidat l'impost de TPO (Transmissions Patrimonials Oneroses) es fixa en:

  - L'acabament del termini de declaració, en el cas de presentar la declaració de l'impost amb aplicació de la deducció autonòmica.
  - El moment que s'inste pel contribuent la rectificació d'una declaració prèviament presentada, en la qual no s'haguera inclòs l'esmentada deducció.
  - El moment en què s'inicie per l'Administració Tributària el procediment de comprovació d'una declaració en la qual no s'haja inclòs la deducció.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6) de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, a les caselles corresponents.*

Per donatius a fundacions i clubs esportius

Normativa:Arts. 9 y 18.3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades a fundacions que complisquen els requisits de la Llei 1/1998, de 2 de març, de Fundacions de la Comunitat de Madrid que perseguisquen finalitats culturals, assistencials, educatius o sanitaris o qualssevol altres de naturalesa anàloga a estos.

  En tot cas, serà precís que estes fundacions es troben inscrites en el Registre de Fundacions de la Comunitat de Madrid, reten comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que este haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions.

- **El 15 per 100** de les quantitats donades a clubs esportius elementals i bàsics definits als articles 29 i 30 de la Llei 15/1994, de 28 de desembre, de l'Esport de la Comunidad de Madrid.

  En tot cas, serà precís que estos clubs es troben inscrits en el Registre d'Associacions Esportives de la Comunitat de Madrid.

- La **base de la deducció per totes les donacions indicades** no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable, entenent com a tal la suma de la base liquidable general i la d'estalvi del contribuent.

Per l'increment dels costos del finançament alié per a la inversió en vivenda habitual derivat de l'alça dels tipus d'interés (no aplicable el 2020)

Normativa: Art. 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Important: *a l'exercici 2020 esta deducció no resulta d'aplicació, ja que el percentatge de deducció és negatiu.*

Per despeses educatives

Normativa:Arts. 11 i 18.2 i 4.d) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quanties de la deducció

- **El 15 per 100** de les despeses d'escolaritat.
- **El 10 per 100** de les despeses d'ensenyament d'idiomes.
- **El 5 per 100** de les despeses d'adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar.

Base de la deducció

- **La base de deducció,** tret de per a fills o descendents que estiguen escolaritzats en el **primer cicle d'Educació Infantil,** està constituïda per les quantitats satisfetes pels siguientes conceptes:

  "Escolaritat" durant les etapes corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Bàsica Obligatòria i la Formació Professional Bàsica, que es referixen els articles 3.3, 3.10, 4 i 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació.

  Precisions: *en els centres públics i en els privats amb concert educatiu l'ensenyament ha de ser gratuït, per la qual cosa cap alumne inclòs en un centre de tals característiques no podrà suportar despeses relatives a l'escolaritat. Sí que serà possible suportar despeses d'escolaritat en els centres privats no concertats.*

  No seran deduïbles les despeses de menjador, transport, etc. girades pel centre educatiu que, encara que indirectament vinculats amb l'ensenyament, no es corresponen amb esta. Tampoc no seran deduïbles les despeses per adquisició de llibres de text.

  "Adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar" durant les etapes corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Bàsica Obligatòria i la Formació Profesional Bàsica, que es referixen els articles 3.3, 3.10, 4 i 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació.

  Precisió: sólo podrà aplicar-se la deducció per a les peces de vestit o calçat exigit o autoritzat per les directrius del centre educatiu en el qual l'alumne curse els seus estudis.La deducció inclou tot el vestuari exigit pel centre.

  "Ensenyament d'idiomes" tant si esta s'impartix com a activitat extraescolar com si té el caràcter d'educació de règim especial. La deducció contempla les despeses derivades de l'ensenyament d'idiomes exclusivament en els següents supòsits:

  a. Ensenyament de règim especial que s'impartisca en centres oficials d'ensenyament d'idiomes.
  b. Ensenyament d'idiomes com a activitat extraescolar adquirida bé pel centre educatiu, amb càrrec als alumnes o bé pels mateixos alumnes directament sempre que, en este últim cas, l'alumne estiga cursant algun estudi oficial.

> ***Important:*** *la base de deducció es minorarà en l'import de les beques i ajudes obtingudes de la Comunitat de Madrid o de qualsevol altra Administració Pública que cobrisquen tots o part de les despeses citades.*

- En el cas de fills o descendents que estiguen escolaritzats en el **primer cicle d'Educació Infantil** que es referix l'article 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació, la **base de deducció estarà constituïda exclusivament per les quantitats satisfetes pel concepte d'escolaritat que no s'abonen mitjançant preus públics ni mitjançant preus privats autoritzats per l'Administració**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les despeses educatives que donen de dret a esta deducció són les originades durant el període impositiu pels fills o descendents **pels que tinguen de dret al mínim per descendents** regulat en la Llei del IRPF.
- **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, juntament amb la corresponent a la resta de membres de la seua unitat familiar**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres de l'esmentada unitat familiar**.

  El concepte d'unitat familiar en el IRPF s'explica al Capítol 2.

  A efectes de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, amb independència de l'existència o no d'obligació de declarar.En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

- Complits els anteriors requisits, només tindran de dret a practicar la deducció els pares o ascendents que convisquen amb els seus fills o descendents escolaritzats. Quan un fill o descendent **convisqua amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, en cas que optaren per tributació individual.

> ***Important:*** *els contribuents que desitgen aplicar esta deducció hauran d'estar en possessió dels corresponents justificants acreditatius del pagament dels conceptes objecte de deducció.*

Límits màxims de la deducció

La quantitat a deduir no podrà excedir de:

- **400 euros** per cadascun dels fills o descendents que generen el dret a la deducció **per despeses d'ensenyament d'idiomes i/o d'adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar.**
- **900 euros** per cada un dels fills o descendents en el cas que el contribuent tinga dret a practicar deducció, a més de per les despeses del paràgraf anterior o exclusivament, per **despeses d'escolaritat**. Este límit serà de **1.000 euros** per cadascun dels fills o descendents que cursen durant l'exercici estudis del **primer cicle d'Educació Infanti**l i les despeses del qual donen dret a esta deducció**.**

Per cura de fills menors de 3 anys

Normativa:Arts. 11 bis i 18.2 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100** de les quotes ingressades pel contribuent per cotitzacions al Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social, amb **el límit de deducció de 400 euros anuals.**
- **El 30 per 100** de les quotes ingressades per cotitzacions al Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social, en el cas de contribuents que siguen titulars d'una família nombrosa amb el **límit de deducció de 500 euros anuals**.

Important:*la deducció resultarà aplicable per les cotitzacions efectuades en els mesos del període impositiu en què el contribuent tinga, almenys, un fill menor de 3 anys per qui s'aplique el mínim per descendents. A tal efecte, es computaran com base de deducció les cotitzacions efectuades pel mes en què el fill complisca els tres anys, així com, en el seu cas, es produïsca la mort del menor, però no els següents.*

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- El contribuent **ha d'estar en situació d'alta en la Seguretat Social com a ocupador titular d'una llar familiar, tindre contractada i cotitzar per una o diverses persones pel Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social** durant el període en què es pretenga aplicar la deducció.

  Així mateix, serà necessari que la persona o persones contractades presten serveis per al titular de la llar familiar durant, almenys, 40 hores mensuals.

- El **contribuent ocupador i, en el seu cas, l'altre progenitor** del fill menor de 3 anys pel que

s'apliquen el mínim per descendents, n'han de realitzar una **activitat per compte propi o alié pel qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, almenys, durant 183 dies dins del període impositiu**.

En cas que el contribuent tinga fills menors de 3 anys amb diferents progenitors, podrà aplicar-se la deducció quan es complisca el requisit indicat en el paràgraf anterior respecte de qualsevol d'ells.

- **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, juntament amb la corresponent a la resta de membres del seu unitat familiar,** suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració**, no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres de l'esmentada unitat familiar.**

  A efectes de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, amb independència de l'existència o no d'obligació de declarar.En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

Per a famílies amb dos o més descendents i ingressos reduïts

Normativa: Art. 14 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia de la deducció

- **El 10 per 100 de l'import resultant** de minorar la quota íntegra autonòmica en la resta de deduccions autonòmiques aplicables a la Comunitat de Madrid i la part de deduccions estatals que s'apliquen sobre l'esmentada quota íntegra autonòmica.

  L'esmentada operació es realitzarà restant de la quantia de la quota íntegra autonòmica, casella ***[0546]*** de la declaración, els imports consignats a les caselles ***[0548]***, ***[0551]***, ***[0553]***, ***[0555]***, ***[0557]***, ***[0559]***, ***[0561]*** y ***[0563]***, així com el de la casella ***[0564]***, exclòs d'este últim l'import corresponent a esta deducció i casella ***[0566]*** corresponent a la nova deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats Membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **tinga dos o més descendents** que generen a favor seu el dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establits en la normativa reguladora del IRPF.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no siga superior a 24.000 euros**.

  Per a calcular la suma de les bases imposables s'addicionaran les següents:

  a. Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del mínim corresponent tant si declaren individual com conjuntament.
  b. Les dels mateixos descendents que donen dret a l'esmentat mínim.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació

Normativa: Art. 15 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **Amb caràcter general:El 30 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que revisten la forma de Societat Anònima o Societat de Responsabilitat Limitada.

  El límit de deducció aplicable és de **6.000 euros anuals.**

- **El 50 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** a l'exercici en l'adquisició d'accions, participacions i aportacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o d'ampliació de capital de societats anònimes laborals, societats de responsabilitat limitada laborals i societats cooperatives.

  El límit de la deducció aplicable és de **12.000 euros**.

- **El 50 per 100 de les quantitats invertides durant** l'exercici en el cas de societats creades o participades per universitats o centres d'investigació.

  El límit de la deducció és de **12.000 euros.**

> ***Important:****tinga's en compte que la deducció s'aplica per tres tipus d'inversions diferents per a cada una de les quals s'establix un límit diferent i independent.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Els següents requisits i condicions **no són exigibles** quan es tracte d'inversions efectuades en **entitats creades o participades per universitats o centres d'investigació:**

- **La participació adquirida** pel contribuent com a conseqüència de la inversió, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior durant cap dia de l'any natural al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- Que l'esmentada participació **es mantinga un mínim de tres anys.**
- **Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:**

1. Que tinga el seu **domicili social o fiscal a la Comunitat de Madrid**.
2. Que en desenvolupe una **activitat econòmica**.

   A estos efectes, no es considerarà que desenvolupa una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb l'establit a l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3. En el cas en què la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, que des del primer exercici fiscal esta **compte, almenys, amb una persona contractada** amb contracte laboral i a jornada completa i donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social.

   > ***Important:****quan es tracte de societats anònimes laborals, societats de responsabilitat limitada laborals i societats cooperatives no serà exigible este requisit.*

4. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital de l'entitat, que dita **entitat hauria sigut constituïda dins dels tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incremente respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona** amb els requisits anteriors, i que dit **increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos**.

   Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.*

Per al foment de l'autoocupació de joves menors de 35 anys

Normativa: Art. 16 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia de la deducció

1.000 euros per als contribuents en qui es donen les següents circumstàncies:

- **Que siguen menors de 35 anys**
- **Que causen alta per primera vegada**, com a persona física o com a partícip en una entitat en règim d'atribució de rendes, al Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors previst al Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol pel qual s'aprova el Reglament General de les Actuacions i els Procediments de Gestió i Inspecció Tributària i de Desenvolupament de les Normes Comunes dels Procediments d'Aplicació dels Tributs (BOE de 5 de setembre).

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La deducció es practicarà en el període impositiu en què es produïsca el **alta al Cens**.
- Que l'activitat es desenvolupe principalment en el **territori de la Comunitat de Madrid**.
- Que el contribuent es mantinga en l'esmentat Cens **durant almenys un any des de l'alta**.

  No es considerarà incomplit este requisit en el cas de mort del contribuent abans del transcurs d'un any des de l'alta al cens, sempre que no s'haguera donat de baixa en el mateix abans de la mort.

- **En la tributació conjunta no es multiplicarà l'import de la deducció pel nombre de membres de la unitat familiar que complisquen amb els requisits exigits per a la seua aplicació.**

Per inversions realitzades en entitats cotitzades al mercat alternatiu borsari

Normativa: Art. 17 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** a l'exercici en l'adquisició d'accions corresponents a processos d'ampliació de capital o d'oferta pública de valors, en ambdós casos a través del segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari aprovat per Acord del Consell de Ministres del 30 de desembre de 2005**.**
- **El límit màxim de la deducció és de 10.000 euros.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que les accions o participacions adquirides **es mantinguen almenys durant dos anys**.

  Esta deducció s'aplicarà a aquelles inversions amb dret a deducció que es realitzen després del 23 de febrer de 2010

- Que la **participació** en l'entitat a la qual corresponguen les accions o participacions **no siga superior al 10 per 100 del capital social durant els dos anys següents** a l'adquisició de les mateixes.
- La societat en què es produïsca la inversió ha de tindre durant els **dos anys següents a la mateixa el domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb els requisits establits a l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Incompatibilitat

La present deducció resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació" anteriorment comentada.

Important:*els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat,*

indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.

Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Normativa: Text refós de les Disposicions Legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre, d'ara endavant, text refós de Tributs Cedits

Els contribuents que el 2020 han tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per inversió en vivenda habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys

Important: *els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per inversió en habitatge anteriorment a l'1 de gener de 2013, podran aplicar sobre les quantitats satisfechasen l'exercici, pel mateix habitatge, el "Règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual", que es comenta a continuació dins de les deduccions de la Regió de Múrcia.*

Normativa: Art. 1.Un Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia de la deducció

El 5 per 100 de les **quantitats satisfetes** a l'exercici per la **adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació de l'habitatge** que constituïsca o vaja a constituir la **vivenda habitual** del contribuent, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos i altres despeses derivades de la mateixa.

S'entendrà per vivenda habitual l'habitatge en el qual el contribuent residisca per un termini continuat de tres anys.No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produïsca la mort del contribuent o es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, tals com separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació, d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlegs.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Important: *esta deducció serà d'aplicació als contribuents que complisquen els requisits*

que a continuació indiquem, amb independència de la data en la qual s'haja realitzat l'adquisició de l'habitatge o s'hagen iniciat les obres de rehabilitació o ampliació.Per tant, podran aplicar-la els contribuents que hagen realitzat la inversió en la vivenda habitual a partir d'1 de gener de 2013.

- Que els contribuents tinguen el seu **residència habitual a la Regió de Múrcia**.
- Que els contribuents en tinguen una **edat siga igual o inferior a 35 anys** en el moment de la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Que **la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent,** caselles [***0435***] y [***0460]*** de la declaració, siga inferior a **24.107,20 euros**, sempre que **la base imposable de l'estalvi**, **no supere** la quantitat de **1.800 euros**.
- Tractant-se de **adquisició o ampliació** d'habitatge, s'ha de tractar de **habitatges de nova construcció**.A estos efectes, es considerarà habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual represente la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des de l'esmentada declaració.
- **Tractant-se de rehabilitació d'habitatge**, es consideraran les obres en la mateixa que complisquen els següents requisits:

  a. Que hagen sigut qualificades o declarada com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes previstos al Reial Decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge i Rehabilitació 2009-2012, o amb aquelles normes d'àmbit estatal o autonòmic que les substituïsquen.

  b. Els establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

- La deducció requerirà que **l'import comprovat del patrimoni del subjecte passiu, en finalitzar el període de la imposició, excedisca del valor que donara la seua comprovació al final del mateix,** almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora del IRPF.

Límits aplicables:

A. Base màxima de les inversions amb dret a deducció:

La base màxima de les quantitats satisfetes amb dret a esta deducció estarà constituïda pel resultat de **restar de la quantitat de 9.040 euros**, **aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent la base de l'esmentada deducció estatal**, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat, i sense que en cap cas la diferència puga ser negativa.

També resulten aplicables en relació amb esta deducció les regles establides en la legislació estatal a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012 per als casos en què s'hagen practicat

deduccions per una vivenda habitual anterior o s'haja transmés esta última obtenint un guany patrimonial que s'haja considerat exempt per reinversió, així com el requisit d'augment del patrimoni del contribuent, almenys, en la quantia de les inversions amb dret a la deducció.

B. Límit màxim absolut:

L'import d'esta deducció no podrà superar la quantia de 300 euros anuals, tant en tributació individual com en conjunta.

Règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual

Normativa:Disposició transitòria única Texto Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Contribuents que van practicar la deducció als exercicis 2001 a 2013

Els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per adquisició d'habitatge per a joves amb residència a la Comunitat Autònoma a la Regió de Múrcia, establides per als exercicis les 2001 a 2013, podran aplicar la present deducció per inversió en vivenda habitual per joves, sempre que complisquen els requisits exigits per a això i, en particular, el de l'edat.

Contribuents que van practicar la deducció als exercicis 1998 a 2000

Els contribuents que van practicar, pel mateix habitatge, qualsevol de les deduccions autonòmiques en el IRPF per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual establits per als exercicis 1998, 1999 i 2000, per les Lleis de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia 13/1997, de 23 de desembre;11/1998, de 28 de desembre i 9/1999, de 27 de desembre, respectivament, podran aplicar al present exercici la següent deducció:

- El **2 per 100 de les quantitats satisfeta** sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracte d'habitatges de nova construcció.
- El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracte d'habitatges de nova construcció i la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, caselles [***0435***] y [***0519***] de la declaració, respectivament, siga inferior a 24.200 euros, sempre que la **base imposable de l'estalvi**, casella [***0460***] de la declaració, no supere els 1.800 euros.

En ambdós casos, s'ha de presentar el requisit regulat a l'article 1.uno, de la Llei 9/1999, de 27 de desembre, de l'esmentada Comunitat Autònoma, relatiu a què la **adquisició de la vivenda habitual fora de nova construcció**.

Per donatius per a la protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia o la promoció d'activitats culturals i esportives

Normativa:Art. 1. Dos.1 Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Atenció: *tinga's en compte que la base de deducció autonòmica es reduirà en les quantitats que, per a una mateixa donació, s'hagen beneficiat de la deducció general per donatius i altres aportacions a què es referix l'article 68.3 de la Llei del IRPF. Ara bé, en el cas que la base de deducció general per donatius, donacions i altres aportacions supere el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici, l'excés pot formar part de la base de deducció autonòmica, ja que per a la deducció autonòmica no es fixa límit.*

Quantia de la deducció

El 50 per 100 de les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu per a les **finalitats** que s'indiquen a continuació:

- La protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia o
- La promoció d'activitats culturals i esportives

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- Les donacions s'hauran de realitzar a favor de qualsevol de les **següents entitats:**
  - La **Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia**, així com les **entitats dependents del sector públic autonòmic**.
  - Les **fundacions** que perseguisquen exclusivament **finalitats culturals, les associacions culturals i esportives** que hagen sigut declarades d'utilitat pública i les **federacions esportives**, que es troben inscrites en els Registres respectius de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
- L'aplicació de la deducció requerirà la **emissió per part de l'entitat donataria de certificació** que continga les següents dades:
  1. El nombre d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donataria, import i data del donatiu.El lliurament de l'import donat s'haurà de realitzar necessàriament mitjançant transferència bancària, les dades identificatives de la qual hauran així mateix de constar en la certificació.
  2. Menció expressa que la donació s'ha efectuat de manera irrevocable i que la mateixa s'ha acceptat.

- En el cas en què per les quantitats donades el contribuent aplique les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei del IRPF, la base de deducció autonòmica **es minorarà en les quantitats que constituïsquen la base de deducció en aquelles.**

Per donatius per a la investigació biosanitària

Normativa:Art. 1. Dos.2 Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que la base de deducció autonòmica es reduirà en les quantitats que, per a una mateixa donació, s'hagen beneficiat de la deducció general per donatius i altres aportacions a què es referix l'article 68.3 de la Llei del IRPF.Ara bé, en el cas que la base de deducció general per donatius, donacions i altres aportacions supere el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici, l'excés pot formar part de la base de deducció autonòmica, ja que per a la deducció autonòmica no es fixa límit.*

Quantia de la deducció

El 50 per 100 de les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu que tinguen **com destine la investigació biosanitària** que es referix la Llei 4/1994, de 26 de juliol, de Salut de la Regió de Múrcia.

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- Les donacions s'hauran de realitzar a favor de qualsevol de les **següents entitats:**
  - La **Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia**, així com les **entitats dependents del sector públic autonòmic** que exercisquen l'activitat d'investigació biosanitària. A estos efectes, s'inclou a les **universitats públiques** de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
  - Les **entitats sense fins lucratius** que es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que entre les seues finalitats principals es trobe la investigació biosanitària que es referix la Llei 4/1994, de 26 de juliol, de Salut de la Regió de Múrcia i **es troben inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia**.
- L'aplicació de la deducció requerirà la **emissió per part de l'entitat donataria de certificació** que continga les següents dades:

1. El nombre d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donataria, import i data del donatiu.El lliurament de l'import donat s'haurà de realitzar necessàriament mitjançant transferència bancària, les dades identificatives de la qual hauran així mateix de constar en la certificació.
2. Menció expressa que la donació s'ha efectuat de manera irrevocable i que la mateixa s'ha acceptat.

- En el cas en què per les quantitats donades el contribuent aplique les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei del IRPF, la base de deducció autonòmica **es minorarà en les quantitats que constituïsquen la base de deducció en aquelles.**

Per despeses de guarderia

Normativa:Art. 1. Tres Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats satisfetes** per despeses educatives originades durant el període impositiu pels fills o descendents que complisquen els requisits que s'indiquen.
- La quantitat a deduir **no excedirà de 1.000 euros per cada un dels fills o descendents** que generen el dret a la deducció.

Requisits i condicions per a aplicar la deducció

- Les despeses educatives que donen de dret a esta deducció són les originades durant el període impositiu **pels fills o descendents pels que tinguen de dret al mínim per descendents regulat en la Llei del IRPF.**

  Per tant, s'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó d'acolliment en els termes establits a l'article 58 de la Llei 35/2006.

- Ha de tractar-se de **despeses corresponents a l'etapa de Primer Cicle d'Educació Infantil** que es referix l'article 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació, **cursada en centres autoritzats i inscrits per la Conselleria competent en matèria d'educació.**
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere**:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 50.000 euros en declaració conjunta.

- Complits els anteriors requisits, només tindran dret a practicar la deducció els **contribuents que convisquen amb els seus fills o descendents escolaritzats a la data de meritació de l'impost.**

  Si el fill només conviu amb un dels pares en la data de meritació de l'impost, la deducció només pot ser aplicada per ell i per l'import total de les quantitats satisfetes a càrrec seu.

  No obstant això, en el cas de guarda i custòdia compartida, ambdós pares poden aplicar la deducció, encara que els fills no estiguen convivint de forma efectiva amb un d'ells en la data de meritació de l'impost, prorratejant-se l'import de la deducció sempre que ambdós hagen suportat la despesa de guarderia. Si només un d'ells ha satisfet l'import, serà este el que puga aplicar el percentatge de la deducció sobre l'esmentat import.

  En el cas que el descendent haguera mort en el període impositiu, el contribuent també podrà aplicar la deducció, sempre que es convisquera amb ell en la data de la seua mort.

- Quan el menor convisqua amb més d'un **progenitor, tutor o adoptant**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells**, en cas que optaren per tributació individual.

  Per tant, en el cas que ambdós pares satisfacen les despeses de guarderia, si els dos tenen dret a la deducció cadascú en podrà deduir el 20 per 100 de l'import satisfet amb un màxim de 500 euros cada un, mentre que si només un d'ells tinguera dret a ella podria deduir el 20 per 100 del satisfet per ell amb un límit màxim de 1.000 euros.

  De la mateixa manera, en el cas de la mort de l'altre progenitor o adoptant, si ambdós satisfan despeses respecte d'un fill durant l'any (encara que abans de la mort només els pagara el mort), el límit màxim de la deducció s'hi prorratejarà per parts iguals.

  Si el descendent conviu amb ambdós pares casats en règim de guanys es presumix que la despesa ha sigut satisfeta per ambdós pares encara que l'abonament haja pogut ser realitzat per només un d'ells. Si tributen de forma conjunta, podran aplicar el percentatge de la deducció sobre la totalitat de les quantitats satisfetes. Si tributen per separat, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals entre ambdós amb el límit de 500 euros per a cada un.

  Al contrari, si es tracta de matrimonis en un altre règim diferent o parelles de fet, cadascun dels membres haurà de justificar que ha satisfet les despeses de guarderia per a poder aplicar la deducció, prorratejant-se el límit per part iguals si ambdós tenen dret. Si només un d'ells ha realitzat l'abonament, serà este el que únicament aplique la deducció.

- Els contribuents hauran de conservar, durant el termini màxim de prescripció, les factures acreditatives de les despeses que donen de dret a la deducció.

Base de la deducció

- La base de deducció estarà constituïda per les **quantitats satisfetes pels conceptes de**:

  - Custòdia

A estos efectes les quantitats satisfetes a guarderies i centres d'educació infantil per la preinscripció i matrícula dels esmentats menors es consideraran despeses de custòdia.

- Alimentació i

- Adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar.

- L'esmentada base de deducció **es minorarà en l'import de les beques i ajudes** obtingudes de qualsevol Administració Pública que cobrisquen tots o part de les despeses citades.

  La minoració s'aplicarà individualment per a cadascun dels descendents que es beneficien de les beques i ajudes.

Per inversions en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua

Normativa:Art. 1. Quatre Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les inversions realitzades** en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua, d'acord amb l'establit a l'article 4 de la Llei 6/2006, de 21 de juliol, sobre increment de les mesures d'estalvi i conservació en el consum d'aigua a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
- **L'import màxim de deducció aplicable és de 60 euros anuals**.

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció, que està constituïda per les **quantitats satisfetes** per a l'adquisició i instal·lació dels dispositius domèstics d'estalvi d'aigua que hagen anat a càrrec del contribuent, **no podrà superar la quantitat de 300 euros anuals.**

Requisits i condicions per a aplicar la deducció

- Que les quantitats satisfetes ho siguen per a l'adquisició i instal·lació de dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constituïsquen la vivenda habitual del contribuent.
- Que existisca un **reconeixement previ de l'Administració regional** sobre la procedència de l'aplicació de la deducció.

Per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables

Normativa:Art. 1. Cinc Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **10 per 100 de les inversions realitzades** en execució de projectes d'instal·lació de recursos energètics procedents de les fonts d'energia renovables següents: **solar tèrmica i fotovoltaica i eòlica**.
- **El límit de deducció aplicable és de 1.000 euros anuals.**

Base màxima de la deducció

La **base d'esta deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició i instal·lació dels recursos energètics renovables que hagen anat a càrrec del contribuent, **sense que el seu import màxim puga superar els 10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La instal·lació dels recursos energètics renovables s'ha de realitzar en **habitatges que constituïsquen o vagen a constituir la residència habitual** del contribuent o **en les quals es destinen a l'arrendament**, sempre que este últim no tinga la consideració d'activitat econòmica.

  Les circumstàncies que determinen que l'arrendament d'immobles constituïsca activitat econòmica es comenten dins del concepte de rendiments del capital mobiliari en "altres precisions en relació amb el concepte de rendiments del capital immobiliari" al capítol 4.

- L'aplicació de la deducció requerirà el **reconeixement previ de l'Administració regional** sobre la seua procedència en la forma que reglamentàriament es determine.
- L'aplicació de la deducció requerirà que el **import comprovat del patrimoni del contribuent, en finalitzar el període de la imposició, excedisca del valor que donara la seua comprovació a l'inici del mateix**, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora del IRPF.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa: Art. 1.Seis Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia

en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital **en societats anònimes, limitades, anònimes laborals, limitades laborals o cooperatives**.
- **El límit de deducció aplicable és de 4.000 euros**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **La participació** del contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.
- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:**

  1. Ha de tindre el **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia** i mantindre'l durant els **tres anys següent**s a la constitució o ampliació.
  2. Deu **exercir una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.

     A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

  3. Ha de comptar, **com a mínim i des del primer exercici fiscal, amb una persona contractada amb contracte laboral i a jornada completa**, donades d'alta en el règim general de la Seguretat Social, durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.
  4. En cas que la inversió es realitzara mitjançant una ampliació de capital, la sociedad mercantil **va haver d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'esta ampliació, i que a més, durant els vint-i-quatre mesos següents** a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats en el que haguera realitzat **l'ampliació, la seua plantilla mitjana s'hauria incrementat, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana dels dotze mesos anteriors, i que l'esmentat increment es mantinga durant un període addicional d'uns altres vint-i-quatre mesos**.

     Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la

jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual va materialitzar la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc no pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini**.
- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Les participacions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació.
- L'aplicació de la deducció **requerirà la comunicació prèvia a l'Administració regional** en la forma que reglamentàriament es determine.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora del IRPF.

Incompatibilitat

La deducció continguda en este apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.7) de la declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.*

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari

Normativa:Art. 1. Set Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides en l'exercici** en l'adquisició d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari, aprovat per acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.
- **El límit de deducció aplicable és de 10.000 euros.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La **participació** aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100** de la seua capital social.
- Les accions adquirides deuen **mantindre's en el patrimoni** del contribuent durant un període de **dos anys**, com a mínim.
- La societat objecte de la inversió deu **tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el disposat per l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
- Els requisits indicats en els anteriors punts primer i tercer **s'hauran de complir durant tot el termini de dos anys, com a mínim,** de manteniment indicat en el punt segon, explicat des de la data d'adquisició de la participació.
- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció deuen **formalitzar-se en escriptura pública,** en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- L'aplicació de la deducció requerirà la **comunicació prèvia a l'Administració regional** en la forma que reglamentàriament es determine.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora del IRPF.

Incompatibilitat

La present deducció resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica **"Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació"** anteriorment comentada.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.7) de la*

declaració en el qual, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'haurà de fer constar el NIF de l'entitat de nova o recent creación i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.

Per despeses en l'adquisició de material escolar i llibres de text

Normativa:Art. 1. Huit Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia de la deducció

120 euros per cada descendent per l'adquisició de material escolar i llibres de text derivats de l'escolarització dels seus descendents en el segon cicle d'educació infantil, educació primària i educació secundària obligatòria.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  a. En el supòsit de contribuents **que no formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa**:

  - **20.000 euros en tributació individual**.
  - **40.000 euros en tributació conjunta**.

  b. En el supòsit de contribuents **que formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa**:

  - **33.000 euros en tributació individual.**
  - **53.000 euros en tributació conjunta.**

- La deducció correspondrà al **ascendent que haja satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, i**l import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  En el cas que un dels contribuents amb dret a l'aplicació del benefici fiscal no presente declaració per no estar obligat l'altre contribuent si complix els requisits pot aplicar-la en la

seua totalitat.

- Per a l'aplicació de la present deducció, només es tindran en compte aquells **descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents** a l'article 58 de la Llei del IRPF:
- L'import de la deducció deurà **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes obtingudes en el període impositiu** procedents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia o de qualsevol altra Administració Pública, que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició de material escolar o llibres de text.

Per adopció o naixement

Normativa:Art. 1. Nou Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quanties de la deducció

Els contribuents podran deduir, **per cada fill nascut o adoptat** en el període impositiu en què es produïsca el naixement o l'adopció, les següents quantitats:

- **100 euros** si es tracta del primer fill.
- **200 euros** si es tracta del segon fill.
- **300 euros** si es tracta del tercer fill o successius.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere**:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 50.000 euros en declaració conjunta.

- Quan els fills nascuts o adoptats en el període impositiu convisquen amb ambdós progenitors o adoptants i estos siguen declarants amb dret a l'aplicació de la deducció, l'import de la mateixa **es practicarà per meitat en la declaració de cadascun dels progenitors o adoptants**, tret que estos tributen presentant-ne una **única declaració conjunta,** en el cas del qual s'aplicarà en la mateixa la totalitat de l'import que corresponga per esta deducció.

  Si un dels progenitors o adoptants amb els quals conviu el fill biològic o adoptat i que tributa de forma individual no complix el requisit del límit de base imposable, l'import íntegre de la deducció podrà aplicar-la l'altre progenitor o adoptant que el complisca.

- En el cas que el nombre de fills de cada progenitor o adoptant done lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que corresponga **en funció del nombre de fills preexistent**.

  Si donant-se esta circumstància la declaració fora **conjunta**, la deducció serà la **suma del que a cada un correspondria si la declaració fora individual**, segons l'indicat en el paràgraf anterior.

Per a contribuents amb discapacitat

Normativa:Art. 1. Deu Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** per cada contribuent que tinga acreditat un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

  Nota: respecte a la acreditació del grau de discapacitat tinga's en compte el disposat a l'article 72 Reglament del IRPF que es comenta al capítol 14 d'este Manual en parlar de mínim per discapacitat.

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

Per conciliació

Normativa:Art. 1. Onze Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 20 per 100 de les quotes ingressades pel contribuent per cotitzacions al Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social,** quan tinguen contractada una persona per a atendre o cuidar descendents menors per raons de conciliació.
- El **límit màxim** de la deducció és de **400 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que el contribuent tinga, almenys, un fill menor de 12 anys d'edat per qui tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents .**

  No obstant això, la deducció també és aplicable en els supòsits de tutela i acolliment.

  > ***Atenció**: la deducció resultarà aplicable per les cotitzacions efectuades en els mesos del període impositiu en què el contribuent tinga, almenys, un fill o acollit o tutelat menor de 12 anys per qui s'aplique el mínim per descendents.*

- **Que el contribuent ha d'estar en situació d'alta en la Seguretat Social com a ocupador titular d'una llar familiar, i tindre contractada i cotitzar per una o diverses persones pel Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social** durant el període en què es pretenga aplicar la deducció.
- Que quan la deducció siga aplicable per **despeses d'una persona feta servir a la llar, esta estiga donada d'alta en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social.**
- Que el titular de la llar familiar i, en el seu cas, el seu cònjuge o parella de fet, **siguen mares o pares de fills que formen part de la unitat familiar**.

  A efectes de la delimitació del concepte d'unitat familiar per a l'aplicació de la deducció tinga's en compte que s'entén com tal "la unitat de convivència" en la data de meritació de l'impost. Vegeu-se sobre això en el quadre final els criteris per a l'aplicació de la deducció segons les diferents unitats de convivència.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no ha de superar la quantitat de 34.000 euros**, en la unitat familiar.
- Que el titular de la llar familiar i, en el seu cas, el cònjuge o parella de fet que formen part de la unitat familiar, **perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques**.

Precisions:

A efectes de l'aplicació de la deducció s'ha de tindre en compte, partint dels requisits abans indicats, els següents supòsits:

a. **En el cas de contribuents casats** podrà aplicar-se la deducció, sempre que les bases imposables d'ambdós cònjuges no superen 34.000 euros, exigint-se, addicionalment, que ambdós obtinguen rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
b. **En el cas de parelles de fet**, la deducció la podrà aplicar el progenitor que figure com a ocupador titular de la llar familiar, amb independència que tribute de forma individual o conjunta, sempre que ambdós membres de la parella obtinguen rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la suma de les bases imposables totals d'ambdós no excedisca de 34.000 euros, amb la qual cosa la deducció s'aplicarà en els mateixos termes que per als matrimonis.

c. **En el cas de pares separats o divorciats que tinguen la guarda i custòdia compartida dels seus fills**, la deducció la podrà aplicar el progenitor (o progenitors, tenint en compte que ambdós podrien figurar com ocupadors en la Seguretat Social en viure en llars diferents) que figuren com ocupadors titulars de la llar familiar, amb independència que tributen de forma individual o conjunta, sempre que el progenitor en qüestió (i en el seu cas, el seu cònjuge o parella de fet) obtinga rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la seua base imposable total (o de la unitat familiar de la que forme partix) no excedisca de 34.000 euros.

d. **En el cas de contribuents casats que hagen mort durant l'any** podran aplicar la deducció en formar part amb el seu cònjuge, en la data de la mort, d'una unitat de convivència, sempre que ambdós hagen obtingut rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la suma de les bases imposables totals d'ambdós no excedisca de 34.000 euros. El mateix criteri se seguiria si el mort formara part d'una parella de fet.

e. **En el cas de contribuents no casats (vidus, separats, divorciats o solters) que tinguen la guarda i custòdia exclusiva dels seus fills** la deducció serà aplicable si figura com a ocupador titular de la llar familiar amb independència que tribute de forma individual o conjunta, sempre que obtinguen rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la seua base imposable total no excedisca de 34.000 euros.

f. **En el cas de contribuents no casats amb descendents diferents dels fills** que figuraren com ocupadors titulars de la llar familiar podran aplicar la deducció conforme al criteri de les lletres anteriors que resultara aplicable.

Per acolliment no remunerat de majors de seixanta-cinc anys i/o persones amb discapacitat

Normativa:Art. 1. Dotze Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre.

Quantia de la deducció

600 euros per cada persona gran de 65 anys o amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 33 per 100, que convisqua amb el contribuent durant **més de 183 dies** a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per això no hagen obtingut ajudes o subvencions de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acolliment **no done lloc** a l'obtenció de **ajudes o subvencions** de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
- **No es podrà practicar** la present deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un **vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau inclòs.
- Quan la persona acollida genere el **de dret a la deducció per a més d'un contribuent simultàniament, l'import de la mateixa es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.

- Per a l'aplicació de la deducció el contribuent ha d'estar en possessió del **document acreditatiu del corresponent acolliment no remunerat**, expedit per la Conselleria competent en matèria d'assumptes socials.

Comunitat Autònoma de La Rioja

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja podran aplicar les següents deduccions autonòmiques.

Per naixement i adopció de fills

Normativa: Art. 32.1 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quanties de la deducció

- **600 euros,** quan es tracte del **primer fill**.
- **750 euros**, quan es tracte del **segon fill**.
- **900 euros**, quan es tracte del **tercer i successius**.
- **60 euros addicionals** per cada fill, en cas de **naixements o adopcions múltiples**.

Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill haja nascut o haja sigut adoptat **durant el període impositiu i convisqua amb el contribuent** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Quan els fills nascuts o adoptats en el període impositiu **convisquen amb ambdós progenitors o adoptants**, l'import de la deducció **s'hi prorratejarà per parts iguale**s si tributen de forma individual. **En cas de tributació conjunta** ambdós progenitors s'aplicarà la totalitat de l'import que corresponga per la deducció.
- En el cas que el nombre de fills de cada progenitor done lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que corresponga en funció del nombre de fills preexistent. Si donant-se esta circumstància la declaració fora conjunta, la deducció serà la suma del que a cada un correspondria si la declaració fora individual, segons el disposat en el paràgraf anterior.

  Per a determinar número d'ordre dels fills nascuts o adoptats l'any, s'han de computar tots els fills del contribuent, convisquen o no amb ell, independentment de la seua edat, estat civil, lloc de residència o qualsevol altra circumstància.

Exemple:

Matrimoni, format per la senyora S.S.T i el senyor R.T.V que té un fill de 13 d'anys d'una

relació anterior que conviu amb ell. El 2020 es produïx el naixement d'un fill comú.

Determinar l'import de la deducció a aplicar

Solució

Per a la senyora S.S.T és el primer fill i per al senyor R.T.V el segon.Per tant:

Declaració individual senyora S.S.T. (600 euros ÷ 2) = 300 euros

Declaració individual senyor R.T.V (750 euros ÷ 2) = 375 euros

Declaració conjunta senyora S.S.T. i senyor R.T.V (300 euros + 375 euros) = 675 euros

Per l'adquisició, construcció o rehabilitació de vivenda habitual en xicotets municipis de La Rioja

Normativa: Art. 32.2 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes a l'exercici** en l'adquisició, rehabilitació o construcció de **la vivenda habitual** en els xicotets municipis que més endavant es detallen.
- **El límit màxim** de deducció aplicable és de **452 euros** per declaració.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que el contribuent **hauria adquirit, rehabilitat o iniciat la construcció de l'habitatge a partir de l'1 de gener de 2017**.
- Que l'habitatge constituïsca la **vivenda habitual del contribuent**.
- Que l'habitatge estiga situat en algun dels **xicotets municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

Base màxima de la deducció

La base màxima anual d'esta deducció serà de **9.040 euros**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Perquè l'esmentat habitatge tinga el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establits a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, i a l'article 54 del Reglament, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, i, en particular, referent al concepte de vivenda habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre altres.
- Els conceptes d'adquisició, construcció i rehabilitació de vivenda habitual seran els definits a l'article 55 del Reglament del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.
- Per a poder aplicar la deducció per inversió en habitatge, qualsevol que siga el contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedisca** del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix, **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent ni tampoc l'increment patrimonial obtingut per fets imposables subjectes a l'impost de successions i donacions.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar a la casella ***[1067]*** de l'annex B.5 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Per despeses en escoles infantils, centres d'educació infantil o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys per a contribuents que fixen la seua residència habitual en xicotets municipis de La Rioja

Normativa: Art. 32.3 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100** de les despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys.

  A estos efectes s'entendran per despeses les quantitats satisfetes a escoles o centres d'educació infantil pels següents conceptes:

- la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,
- l'assistència, en horari general i ampliat, i
- l'alimentació.

Sempre que no tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat a l'article 42.3.b) o d) de la Llei del IRPF, és a dir, per:

- La contractació directa o indirectament per empreses o ocupadors del servei de primer cicle d'educació infantil per als fills dels seus treballadors en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats [Art, 42.3.b) Llei IRPF].
- La prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal de mercat [Art. 42.3.d) Llei IRPF].

- **La base d'esta deducció** tindrà com a límit per a cada fill l'import total de la despesa efectiva no subvencionada satisfeta a l'exercici a l'escola o centre d'educació infantil.
- **El límit màxim** de deducció aplicable és de **600 euros per menor.**

  En cas de declaracions individuals, el límit màxim es prorratejarà per parts iguals entre els progenitors amb dret a la seua aplicació.

  El prorrateig de les quantitats abonades i del límit màxim de la deducció només poden tindre lloc quan ambdós progenitors puguen aplicar el mínim per descendents pel fill que origina la despesa.

  En el cas de parelles de fet el prorrateig de les quantitats abonades i del límit màxim de la deducció tindrà lloc quan un dels seus membres presenta declaració conjunta amb els fills menors d'edat i l'altre presenta declaració individual, sempre que ambdós tinguen dret al mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent dins del període impositiu **fixe la seua residència habitual en un dels xicotets municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma, **i residisca en el municipi a data de meritació de l'impuesto.**
- Que el contribuent a la data de meritació de l'impost **convisqua amb el menor de tres anys i tinga dret al mínim per descendents**.

  L'aplicació d'esta deducció va unida al mínim per descendents. Per tant, independentment de qui satisfaça les despeses i del règim econòmic matrimonial, s'aplicarà a ambdós progenitors, prorratejant-s'hi els imports totals satisfets i el límit màxim de la deducció. Al contrari, si només un dels pares tinguera dret al mínim per descendents este aplicarà la deducció per la totalitat de les quantitats satisfetes amb el límit màxim de 600

euros.

En cas de mort d'un dels progenitors amb dret al mínim per descendents, s'aplicarà el 50 per 100 de deducció a cadascun dels progenitors fins a la data de la defunció i posteriorment la deducció sobre la totalitat de l'abonat al cònjuge supérstite. La suma del conjunt de totes les deduccions no podrà superar 600 euros ni la deducció aplicable pel mort pot excedir de 300 euros per cada fill “comú”.

- Que el o els progenitors **exercisquen una activitat, per compte propi o alié, fora del domicili familiar**, almenys durant el període en què el menor es trobe escolaritzat o contractat el personal destinat a la seua cura.

  Si els progenitors exercixen una activitat fora del domicili familiar només durant una part del període en què es trobe contractat el personal destinat a la seua cura, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es complisca el requisit de realització d'una activitat.

  Perquè s'entenga complit el requisit de realitzar una activitat per compte d'altri és necessari que l'activitat siga remunerada.En el cas d'activitat per compte propi és necessari que-per qualsevol medi de prova- es demostre l'exercici de l'esmentada activitat.

  S'entén complit el requisit de realització d'una activitat per compte propi quan la mateixa es realitze a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes

- Que el **menor estiga matriculat** en una escola o centre infantil de La Rioja, almenys la meitat de la jornada establida, **o bé s'acredite l'existència d'una persona amb contracte laboral i alta en Seguretat Social** en l'epígraf corresponent a Empleats del llar-Cuidador de famílies o similar per a la cura dels menors.
- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació,** segons l'article 50 de la Llei del IRPF, **no excedisca** de les següents quantitats:

  - 18.030 euros en declaració individual.

  - 30.050 euros en declaració conjunta.

  Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el reflectit a la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el que apareix reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar a la casella ***[1071]*** de l'annex B.5 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona feta servir de la llar, escola, centre o guarderia infantil a la casella* ***[1070]*** *de la declaració.*

Per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent o guarda amb finalitats d'adopció

Normativa: Art. 32.4 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia de la deducció

Els contribuents amb residència a la Comunitat Autònoma de la Rioja que tinguen al seu domicili un menor en r**égimen d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent o guarda amb finalitats d'adopció,** podran deduir les següents quantitats:

- **300 euros per cada menor** sempre que el contribuent convisqua amb el menor 183 dies o més durant el període impositiu.
- **150 euros per cada menor**, si el temps de convivència durant el període impositiu fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies.

No obstant això, podrà aplicar-se la deducció corresponent el contribuent que haja acollit durant l'exercici a diferents menors, sense que l'estada de cap d'ells supere els 90 dies, sempre que la suma dels períodes dels diferents acolliments sí que supere, almenys, l'esmentat termini.

Es computaran els acolliments superiors a 90 dies de forma individual i els inferiors a l'esmentat termini de forma conjunta.

Si s'optara per declaracions individuals, cadascun dels contribuents amb dret a la deducció **s'aplicarà el 50 per 100 de la mateixa.**

Exemples d'aplicació de la deducció en cas d'acolliment durant l'exercici a diferents menors

1. Deducció aplicable si un contribuent n'haguera tingut durant l'exercici 2020 en acolliment tres menors durant un període de 40 dies cada un.
2. Deducció aplicable si l'acolliment dels tres menors haguera sigut durant un període de 70 dies cada un.
3. Deducció aplicable si l'acolliment dels tres menors haguera sigut un per 200 dies i els altres dos de 60 dia.

Solució

1. En el primer cas, ja que en total han sigut 120 dies (superior a 90 i inferior a 183 dies) s'aplicarà una deducció de 150 euros.
2. En el segon, la suma total serà de 210 dies (70 dies x 3 menors) pel que li correspondrà una deducció de 300 euros (a l'ésser superior a 183 dies).
3. En el tercer i últim cas es podrà aplicar una deducció de 300 euros pel primer acolliment i una altra de 150 euros pels dos acolliments de 60 dies (ja que la suma total dels dos acolliments de 60 dies serà de 120 dies).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El menor ha d'estar en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent o guarda amb finalitats d'adopció, formalitzat per l'òrgan **judicial o administratiu** competent en matèria de menors d'esta Comunitat Autònoma de la Rioja.
- No serà procedent la deducció per acolliment familiar quan s'haguera produït l'adopció del menor durant el període impositiu.

Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguen la seua residència o traslladen la mateixa a xicotets municipis de La Rioja en el període impositiu i la mantinguen durant un termini d'almenys 3 anys consecutius

Normativa:Art. 32.5 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia de la deducció

100 euros mensuals per cada fill de 0 a 3 anys.

En el cas de progenitors amb dret a deducció pel mateix descendent i que presenten declaracions individuals, el seu import es prorratejarà per parts iguals.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga la seua residència habitual o trasllade la mateixa durant 2020 **a un dels xicotets municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.
- Que l'esmentada residència **es mantinga durant un termini continuat de, almenys, 3 anys**

explicats des del mes en què s'inicie el dret a la deducció.

Excepció: Tanmateix, **no es perdrà el dret a la deducció quan**, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produïsca la mort del contribuent o es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de residència, tals com separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.

- Només es tindran en compte aquells fills de 0 a 3 anys que donen dret al contribuent a l'aplicació del mínim per descendent.

  En cas de mort del fill o del progenitor, la deducció no resulta aplicable pel mes en què haja tingut lloc la mort, fins i tot si s'ha produït l'últim dia del mes.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar a la casella ***[1067]*** de l'annex B.5) de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, conforme a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits esmentats, obligarà el contribuent per retornar les deduccions indegudament practicades més els corresponents interessos de demora, mitjançant regularització en la declaració del IRPF de l'any en què es produïsca l'incompliment.

Per cada fill de 0 a 3 anys en escoles infantils o centres d'educació infantil de qualsevol municipi de La Rioja

Normativa:Art. 32.6 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quanties i límits màxims de la deducció

- El **20 per 100** de les despeses d'escolarització no subvencionat per cada fill de 0 a 3 anys

  A estos efectes s'entendran per despeses d'escolarització les quantitats satisfetes a escoles o centres d'educació infantil pels següents conceptes:

  - la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,

- l'assistència, en horari general i ampliat, i
- l'alimentació.

Sempre que no tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat a l'article 42.3.b) o d) de la Llei del IRPF, és a dir, per:

- La contractació directa o indirectament per empreses o ocupadors del servei de primer cicle d'educació infantil per als fills dels seus treballadors en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats [Art, 42.3.b) Llei IRPF].
- La prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal de mercat [Art. 42.3.d) Llei IRPF].

- **La base d'esta deducció** tindrà com a límit per a cada fill l'import total de la despesa efectiva no subvencionada satisfeta a l'exercici a l'escola o centre d'educació infantil.
- El **límit màxim** de la deducció és de **600 euros anuals**, per cada fill de 0 a 3 anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que el contribuent, a data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre), **convisqua amb el menor i tinga dret al mínim per descendents**.

  Si el fill complix tres anys durant l'exercici, es podrà aplicar la deducció per les despeses d'escolarització satisfetes fins al mes anterior al compliment d'eixa edat.

  Es podrà aplicar la deducció per les despeses d'escolarització dels fills que hagueren fallecido l'any.

  Finalment es pot aplicar la deducció pels fills respecte dels quals el contribuent tenga la guarda i custòdia compartida, encara que en la data de meritació de l'impost convisquen amb l'altre progenitor, sempre que tinga dret al mínim per descendents.

- Que cada fill de 0 a 3 anys que puga donar dret a la deducció este **matriculat** en una escola o centre d'educació infantil de **qualsevol municipi** de La Rioja.

  En cas de mort del fill o del contribuent durant el període impositiu no serà necessari complir el requisit del període mínim de sis mesos de matriculació.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedisca** de les següents quantitats:

- 18.030 euros en declaració individual.

- 30.050 euros en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el reflectit a la casella ***[0500]*** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el que apareix reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració.

- **En el cas de progenitors amb drets a deducció pel mateix descendent i que presenten declaracions individuals,** l'import es prorratejarà per parts iguals entre ambdós.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF d'escola, centre o guarderia infantil a la casella* ***[1076]*** *de l'Annex B la declaració.*

Per adquisició de vehicles elèctrics nous

Normativa: Art. 32.7 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per la **adquisició de vehicles elèctrics nous** sempre que corresponga a alguna de les categories que es relacionen a continuació.

Només tindrà dret a la deducció l'adquirent que figure al document justificatiu de la compra.

Atenció: *només podrà aplicar-se esta deducció per l'adquisició d'un vehicle per persona i en el període impositiu en el qual es matricule el vehicle l'adquisició del qual genera el dret a aplicar la deducció.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se de vehicles **no afectes a activitats professionals o empresarials** de l'adquirent.

- L'import d'adquisició del vehicle no pot superar els **50.000 euros**.
- Els vehicles han de pertànyer a alguna de les següents categories definides en la Directiva 2007/46/CE del Parlament i del Consell, de 5 de setembre de 2007, i al Reglament (UE) 168/2013 del Parlament i del Consell, de 15 de gener de 2013:

  a. **Turismes M1:**Vehicles de motor concebuts i fabricats principalment per al transport de persones i el seu equipatge, que tinguen, a més del seient del conductor, huit places com a màxim.

  b. **Furgonetes o camions lleugers N1:**Vehicles de motor concebuts i fabricats principalmente per al transport de mercaderies la massa màxima del qual no siga superior a 3,5 tones.

  c. **Ciclomotors L1e:**Vehicles de dues rodes amb una velocitat màxima per construcció no superior a 45 km/h i potència contínua nominal no superior a 4 kW.

  d. **Tricicles L2e:**Vehicles de tres rodes amb una velocitat màxima per construcció no superior a 45 km/h i potència contínua nominal no superior a 4 kW.

  e. **Cuadriciclos lleugers L6e:**Cuadriciclos lleugers la massa del qual en buit siga inferior o igual a 350 kg, no inclosa la massa de les bateries, la velocitat màxima de les quals per construcció siga inferior o igual a 45 km/h, i potència màxima inferior o igual a 4 kW.

  f. **Cuadriciclos pesats L7e**:Cuadriciclos la massa del qual en buit siga inferior o igual a 400 kg (550 kg per a vehicles destinats al transport de mercaderies), no inclosa la massa de les bateries, i potència màxima inferior o igual a 15 kW.

  g. **Motocicletes L3e:**Vehicles de dues rodes sense sidecar amb un motor de cilindrada superior a 50 cm³ i/o amb una velocitat màxima per construcció superior a 45 km/h.

  h. **Categoria L5e:**Vehicles de tres rodes simètriques amb un motor de cilindrada superior a 50 cm³ i/o amb una velocitat màxima per construcció superior a 45 km/h.

  i. **Bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric.**

- Quan el vehicle adquirit pertanga a les **categories M i N** (Turismes M1 i Furgonetes o camions lleugers N1) ha de tractar-se d'algun dels següents tipus vehicles elèctrics:

  1. Vehicles propulsats per motors de combustió interna que puguen utilitzar combustibles fòssils alternatius homologats com GLP (Gas liquat del petroli)/Autogas, Gas Natural Comprimit (GNC), Gas Natural Liquat (GNL) o bifuel gasolina gas.
  2. Elèctrics cigars (BEV).
  3. Elèctrics d'autonomia estesa (REEV), propulsats totalment mitjançant motors elèctrics.

- Quan el vehicle adquirit pertanga a les **categories L i bicicletes elèctriques** han d'estar propulsats exclusivament per motors elèctrics, i estar homologats com vehicles elèctrics.

  A més:

- Les **motocicletes elèctriques (categories L3e i L5e)** hauran de tindre bateries de liti amb una potència igual o superior a 3 kW/h i una autonomia mínima en manera elèctrica de 70 km.
- Les **bicicletes de pedaleig** assistit per motor elèctric hauran de tindre bateries de liti i complir les prescripcions de les normes harmonitzades que resulten d'aplicació i en particular la Norma UNIX-EN 15194:2009.

Límit màxim

L'import màxim deduïble **per declaració** serà de:

- **300 euros** per als vehicles indicats en l'apartat anterior tret de les bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric.
- **225 euros** les bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que la deducció total aplicada en la declaració (conjunta o individual) no pot excedir del límit màxim establit per a la categoria del vehicle que es tracte. Quan cadascun dels cònjuges haja adquirit un vehicle de diferent categoria (bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric i resta) l'import màxim deduïble en la declaració conjunta no podrà superar 300 euros.*

Per accés a Internet per als joves emancipats

Normativa: Art. 32.9 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia i condicions per a l'aplicació de la deducció

- **El 30 per 100 de l'import de les despeses anuals** facturats i pagats a les empreses subministradores, quan es complisquen les següents condicions:

  a. Que el contribuent tinga la consideració de "jove emancipat" a efectes d'esta deducció, tenint esta consideració aquell contribuent **que no haja complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu**.

  b. Que el contribuent **subscriga durant l'exercici un contracte d'accés a Internet** per al seu **vivenda habitual**.

Perquè l'habitatge tinga el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establits a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012;i a l'article 54 del Reglament del IRPF, i, en particular, referent al concepte de vivenda habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre d'altres.

Important:*en cap cas no hauran d'estar vinculats a una activitat econòmica els contractes d'accés a Internet.*

- **El 40 per 100** de l'import de les despeses anteriors per a aquells contribuents en qui, complint-se les condicions exigides, es presente alguna de les següents circumstàncies:

  1. Que es tracte de joves que constituïsquen **unitats familiars monoparentals**.

     La unitat familiar monoparental és la definida a l'article 82.1.2º de la Llei del IRPF. Açò és, la formada en els casos de separació legal, o quan no existira vincle matrimonial, pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre i complisquen els següents requisits:

     a. Els fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquen independentment d'estos.
     b. Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

  2. Tinguen la seua residència habitual en un dels **xicotets municipis de La Rioja** que es relacionen en l'apartat corresponent al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

  Important: *en este últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella* ***[1204]*** *de l'annex B.5 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.*

- Quan les circumstàncies exigides en el punt anterior no es donen durant tot el període impositiu, el percentatge del 40 per 100 serà aplicable a les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es done alguna d'elles.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

A més, s'hauran de complir els següents requisits:

- El contribuent deurà **disposar de la vivenda habitual** en règim de propietat o arrendament.

  El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requerixen per a considerar l'habitatge com habitual només s'exigix en cas d'habitatge en propietat, no en cas d'arrendament.

- El contracte s'haurà de subscriure **amb una antelació mínima de 6 mesos a la data de meritació** de l'impost i s'haurà de mantindre, almenys, fins a l'esmentada data.

  Ha de subscriure's un contracte d'alta d'accés a Internet, sense que siga vàlid el simple canvi de titularitat del contracte o de modalitat de tarifa.

- El contracte **haurà de constar a nom del contribuent** amb dret a deducció.
- En el cas que convisquen a la mateixa vivenda habitual més d'un contribuent amb dret a la deducció, la mateixa **serà prorratejada entre tots ells**.
- Esta deducció **podrà aplicar-se una única vegada per habitatge i per contribuent**, independentment del règim d'ocupació de l'esmentat habitatge.
- En cap cas els titulars dels contractes i l'habitatge no hauran d'estar vinculats a una activitat econòmica. Així, cap dels titulars del contracte d'accés a Internet no podrà aplicar la deducció quan un d'ells realitze a l'habitatge una activitat econòmica, encara que també constituïsca la seua residència habitual.
- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedisca** de les següents quantitats:

  - 18.030 euros en declaració individual.

  - 30.050 euros en declaració conjunta.

  Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el reflectit a la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el que apareix reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració.

Per subministrament de llum i gas d'ús domèstic per als joves emancipats

Normativa:Art. 32.10 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia i condicions per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de l'import de les despeses anuals** facturats i pagats a les empreses subministradores quan es complisquen les següents condicions:

a. Que el contribuent tinga la consideració de "jove emancipat" a efectes d'esta deducció, tenint esta consideració aquell contribuent **que no haja complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu**.

b. Que el contribuent **subscriga durant l'exercici un contracte de subministrament elèctric o de gas per a la seua vivenda habitual**.

Perquè l'habitatge tinga el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establits a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012;i a l'article 54 del Reglament del IRPF, i, en particular, referent al concepte de vivenda habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre d'altres.

- El **20 per 100** de l'import de les despeses anteriors per a aquells contribuents que, complint les condicions exigides en l'apartat anterior, tinguen la seua residència habitual en un dels **xicotets municipis de La Rioja** que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

> ***Important:****en este últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella* ***[1205]*** *de l'annex B.5 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el qual estiga situat l'habitatge, conforme a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.*

- **El 25 per 100** de l'import de les despeses anteriors per a aquells contribuents joves que constituïsquen **unitats familiars monoparentals.**
- Quan les circumstàncies exigides en l'apartat anterior no es donen durant tot el període impositiu, el percentatge del 20 o el 25 per 100 serà aplicable a les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es done alguna d'ella.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

A més, s'hauran de complir els següents requisits:

- El contribuent deurà **disposar de la vivenda habitual** en règim de propietat o arrendament.

  El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requerixen per a considerar l'habitatge com habitual només s'exigix en cas d'habitatge en propietat, no en cas d'arrendament.

- El o els contractes s'hauran de subscriure **amb una antelació mínima de 6 mesos a la data de meritació** de l'impost i s'hauran de mantindre, almenys, fins a l'esmentada data.

  Ha de subscriure's un contracte d'alta de subministrament elèctric o de gas, sense que siga vàlid el simple canvi de titularitat del contracte o de modalitat de tarifa.

- El o els contractes **hauran de constar a nom del contribuent** amb dret a deducció.
- En el cas que convisquen a la mateixa vivenda habitual més d'un contribuent amb dret a la deducció, la mateixa **serà prorratejada entre tots ells**.
- Esta deducció **podrà aplicar-se una única vegada per habitatge i per contribuent**, independentment del règim d'ocupació de l'esmentat habitatge.

  En cap cas els titulars dels contractes i l'habitatge no hauran d'estar vinculats a una activitat econòmica.Així, cap dels titulars dels contractes de subministrament de llum i gas d'ús domèstic no podrà aplicar la deducció quan un d'ells realitze a l'habitatge una activitat econòmica, encara que també constituïsca la seua residència habitual.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedisca** de les següents quantitats:

  - 18.030 euros en declaració individual.

  - 30.050 euros en declaració conjunta.

  Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el reflectit a la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el que apareix reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració.

Per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys

Normativa: Article 32.11 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** a l'exercici per la **adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació de la vivenda habitual** del contribuent sempre que es complisquen els següents requisits:

  a. Que l'habitatge estiga situat al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja.

  b. Que el contribuent **siga menor de 36 anys** a data de meritació de l'impost (normalment 31 de desembre).

  c. Que l'habitatge constituïsca o vaja a constituir la **residència habitual del contribuent**.

d. Que l'habitatge ha d'haver sigut **adquirit posteriorment a 1 de gener 2013 o la rehabilitació iniciada posteriorment a eixa data**

e. Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedisca** de les següents quantitats:

- **18.030 euros en declaració individual.**
- **30.050 euros en declaració conjunta.**

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el reflectit a la casella ***[0500]*** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el que apareix reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa.

  En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

- **La base màxima anual** d'esta deducció serà de **9.000 euros.**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'entendrà per vivenda habitual aquella en la qual el contribuent residisca durant un termini continuat de tres anys.No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produïsca la mort del contribuyente o es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, tals com separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.
- El concepte d'adquisició serà el definit a l'article 58 bis de la Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

A estos efectes s'assimila a l'adquisició d'habitatge la construcció o ampliació de la mateixa, en els següents termes:

- Ampliació d'habitatge, quan es produïsca l'augment de la seua superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre medi, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any.
- Construcció, quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

Al contrari, no es consideraran adquisició d'habitatge:

a. Les despeses de conservació o reparació. A estos efectes, tindran la consideració de despeses de reparació i conservació:
   - Els efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintada, revoco o arranjament d'instal·lacions.
   - Els de substitució d'elements, com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o d'altres.

b. Les millores.

c. L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constituïsca l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquirisquen independentment d'esta. S'assimilaran a habitatges les places de garatge adquirides amb estes, amb el màxim de dos.

- El concepte de la rehabilitació haurà de complir les condicions establides a l'article 55 del Reglament del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.
- Quan s'adquirisca una vivenda habitual i s'haja gaudit de la deducció per adquisició d'altres vivendes habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova si les quantitats invertides en esta no superen les invertides en les anteriors, en la mesura en què hagueren sigut objecte de deducció.

  Quan l'alienació d'una vivenda habitual haguera generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova es minorarà en l'import del guany patrimonial a què s'aplique l'exempció per reinversió.En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mientras les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la medida en què haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- Per a poder aplicar esta deducció, qualsevol que siga el contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedisca** del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent ni tampoc l'increment patrimonial obtingut per fets imposables subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les deduccions autonòmiques "Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de la vivenda habitual" i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves" previstes en els apartats a) i b) de la disposición transitòria 1a de la Llei 10/2017 que es comenten a continuació, **per a aquells joves que hagueren adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia 1 de gener de 2013**.

Quan es done l'anterior circumstància el contribuent continuarà aplicant les deduccions autonòmiques "Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de la vivenda habitual" i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves", que corresponga, i no podrà aplicar-se la present deducció per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys.

Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys

Normativa: Art. 32.12 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i límit de la deducció

1.En general

- **El 10 per 100 de les quantitats** no subvencionades satisfetes a l'exercici per al lloguer de la vivenda habitual.
- **L'import màxim anual serà de 300 euros** per contracte d'arrendament, tant en tributació individual com en conjunta.

2. Per a contribuents residents en xicotets municipis

- **El 20 per 100 de les quantitats** no subvencionades satisfetes a l'exercici per al lloguer de la vivenda habitual, sempre que la vivenda habitual es trobe situada en un dels xicotets municipis **de La Rioja** que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

> ***Important:*** *en este últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella **[1205]** de l'annex B.5) de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, conforme a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta*

deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

- **L'import màxim anual serà de 400 euros** per contracte d'arrendament, tant en tributació individual com en conjunta.

Atenció: *si hi ha contractes relatius a habitatges situats en els xicotets municipis i altres sobre habitatges situats en altres municipis, a les deduccions relatives a cada un dels tipus de contracte se'ls n'aplicarà el seu respectiu límit (400 o 300 euros), i la deducció total aplicada no podrà excedir de 400 euros, tant en tributació individual com en la conjunta.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent no haja complit els 36 anys d'edat a la data de meritació de l'impost.

  En cas de tributació conjunta el requisit de l'edat haurà de complir-lo almenys un dels cònjuges.

- Que es tracte de l'arrendament de la vivenda habitual del contribuent, ocupada efectivament pel mateix i localitzada al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja.
- Que el contribuent siga titular d'un contracte d'arrendament pel qual s'haja presentat el corresponent model de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

  En el supòsit de matrimonis en règim de guanys, la deducció correspondrà als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte d'arrendament conste només a nom d'un d'ells.

- Que el contribuent **no tinga dret** durant el mateix període impositiu **a cap deducció per inversió en vivenda habitual**.
- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedisca** de les següents quantitats:

  - 18.030 euros en declaració individual.

  - 30.050 euros en declaració conjunta.

  Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el reflectit a la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del

IRPF és el que apareix reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració.

- Quan dos contribuents tinguen dret a l'aplicació de la deducció, l'import total, sense excedir del límit màxim establit per contracte d'arrendament (400 euros per a contractes d'arrendament d'habitatges situats en els xicotets municipis i 300 euros per a contractes d'arrendament d'habitatges situats en altres municipis), es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.
- La pràctica d'esta deducció quedarà condicionada a la seua justificació documental (siga mitjançant el contracte d'arrendament i justificant de les transferències bancàries, rebuts de pagament o qualsevol altra prova admesa en dret)

Per adquisició de bicicletes de pedaleig no assistit

Normativa: Art. 32.13 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i límit de la deducció

- **El 15 per 100** de l'import de les adquisicions de bicicletes de pedaleig no assistit.
- **Límits màxims:**
  - **50 euros per vehicle** i, al seu torn,
  - **2 vehicles** per unitat familiar.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La pràctica d'esta deducció quedarà condicionada al seu **justificació documental** mitjançant la corresponent **factura**.

  Per tant, la deducció només podrà aplicar-la aquell o aquells al nom dels quals s'emeta la factura, amb l'excepció que indiquem en el punt següent. Quan hi haja més d'un titular de la factura, l'import satisfet i el límit màxim de deducció per vehicle s'hi prorratejarà.

- En el cas de matrimonis en règim de guanys que presenten declaracions individuals, es **prorratejarà** l'import de la deducció per parts iguals.

  En este cas, encara que només un dels cònjuges siga titular de la factura tant el límit de la deducció (50 euros) com l'import satisfet s'atribuirà ambdós cònjuges per parts iguals.

Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de la vivenda habitual

Normativa: Disposició transitòria primera.a) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia de la deducció

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici quan es donen les següents circumstàncies:

  a. Que es destine a la **rehabilitació** d'un habitatge

  b. Que l'habitatge, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïsca o vaja a **constituir la residència habitual del contribuent**

  c. Que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de **"joves",** entenent-se com a tals els contribuents **que no hagen complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu** (normalment, el 31 de desembre).

- **El 7 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici **quan, donant-se les circumstàncies anteriors, la base liquidable general** del contribuent sotmesa **a tributació,** segons l'article 56 de la Llei del IRPF, n**o excedisca** de les següents quantitats:

  - **18.030 euros** en declaració individual**.**
  - **30.050 euros** en declaració conjunta**.**

  Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributación,según l'article 56 de la Llei del IRPF, **no supere 1.800 euros**.

  La base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei del IRPF és el resultat de minorar l'import reflectit a la casella ***[0505]*** de la declaració en la quantia del mínim personal i familiar que forma part de l'esmentada base liquidable general i que apareix reflectit a la casella **[*0521*]** de la declaració.

  Per la seua part, la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei del IRPF és el resultat de minorar l'import reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració en la quantia del mínim personal i familiar que forma part de l'esmentada base liquidable de l'estalvi i que, en el seu cas, apareixerà reflectit a la casella ***[0522]*** de la declaració.

- **El 2 per 100** de les quantitats invertides en l'exercici **per la resta de contribuents** (els d'edat igual o superior a 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu) en la rehabilitació d'aquell habitatge que, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïsca o vaja a constituir la seua residència habitual.

Important:*els diferents percentatges són incompatibles entre si.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran dret a la deducció els contribuents que hagueren satisfet quantitats anteriorment a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació de la vivenda habitual, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

  En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per rehabilitació en vivenda habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, en el seu cas, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió.

  Per tant, s'exigixen els mateixos criteris que establix la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en vivenda habitual.

- A més, s'hauran de complir tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobre els conceptes de vivenda habitual, rehabilitació de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.
- **La base màxima d'esta deducció conjuntament amb la d'obres d'adequació de vivenda habitual per a persones amb discapacitat s'establix en 9.040 euros**.
- En **cas de tributació conjunta**, només podran beneficiar-se de la deducció del 5 o 7 per 100 els contribuents integrats a la unitat familiar que tinga la consideració de **"jove"** en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells, sense perjudici de què l'altre contribuent c**on residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja** tinguera dret a l'aplicació del percentatge de deducció general del 2 per 100.
- Per a poder aplicar esta deducció, qualsevol que siga el contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedisca** del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent ni tampoc l'increment patrimonial obtingut per fets imposables subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Important: *aquells joves que hagueren adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia 1 de gener de 2013 hauran de seguir aplicant la present deducció en comptes de la deducció per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys que és incompatible amb esta.*

Per quantitats invertides en adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves

Normativa:Disposició transitòria primera.b) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia de la deducció

- **El 3 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici quan es donen les següents circumstàncies:

  a. Que es destinen a la **adquisició** d'un habitatge

  b. Que l'habitatge, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïsca o vaja a **constituir la residència habitual del contribuent**

  c. Que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de **"joves",** entenent-se com a tals els contribuents **que no hagen complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu** (normalment, el 31 de desembre).

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici a l'exercici, **quan donant-se les circumstàncies anteriors**, **la base liquidable general** del contribuent sotmesa **a tributació** segons l'article 56 de la Llei del IRPF **no excedisca** de les següents quantitats:

  - 18.030 euros en declaració individual**.**

  - 30.050 euros en declaració conjunta**.**

  Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

  La base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei del IRPF és el resultat de minorar l'import reflectit a la casella ***[0505]*** de la declaració en la quantia del mínim personal i familiar que forma part de l'esmentada base liquidable general i que apareix reflectit a la casella **[*0521*]** de la declaració.

  Per la seua part, la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei del IRPF és el resultat de minorar l'import reflectit a la casella ***[0510]*** de la declaració en la quantia del mínim personal i familiar que forma part de l'esmentada base liquidable de l'estalvi i que, en el seu cas, apareixerà reflectit a la casella *[**0522**] de la declaració.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'han de complir els mateixos criteris que exigix la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció de vivenda habitual.En concret:

  1. Tindran dret a la present deducció els següents contribuents:

  a. Els que hagueren adquirit la seua vivenda habitual abans de l'1 de gener de 2013.

  b. Els que hagueren satisfet quantitats anteriorment a l'esmentada data per a la construcció de la mateixa.

     En este últim supòsit, tret de les ampliacions excepcionals contemplades en la normativa de l'impost en vigor a 31 de desembre de 2012, les obres hauran de finalitzar abans del termini de quatre anys des de l'inici de la inversió, conforme al règim de deducció aplicable en cas de construcció de vivenda habitual.

  c. Els contribuents que hagueren satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de la vivenda habitual, sempre que les esmentades obres estiguen acabades abans d'1 de gener de 2017.

- En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per inversió en vivenda habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, en el seu cas, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversión.Deben complir-se els mateixos criteris que exigix la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció de vivenda habitual.En concret:
- A més s'hauran de complir tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobre els conceptes de vivenda habitual, adquisició de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.
- **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per l'import resultant de minorar la quantitat de **9.040 euros** en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent base de la deducció per inversió en vivenda habitual contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual prevista en la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat.
- **En cas de tributació conjunta**, només podran beneficiar-se d'esta deducció els contribuents

integrats a la unitat familiar que tinga la consideració de **"jove"** en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells.

> ***Important:****aquells joves que hagueren adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia 1 de gener de 2013 hauran de seguir aplicant la present deducció en comptes de la deducció per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys que és incompatible amb esta.*

Per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural

Normativa: Disposició transitòria primera.c) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 8 per 100 de les quantitats invertides** en l'adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació d'una **únic segon habitatge** en el medi rural, sempre que l'esmentat habitatge es trobe en un municipi diferent al de la seua vivenda habitual.
- **El límit màxim** de deducció aplicable és de **450,76 euros anuals.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran dret a la present deducció els contribuents que:

  - hi hagueren **adquirit segon habitatge en el medi rural abans de l'1 de gener de 2013 o**

  - haurien satisfet quantitats per a les obres de **rehabilitació del segon habitatge en el medi rural anteriorment a l'esmentada data**, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

- Per a aplicar esta deducció s'hauran de complir tots els **requisits i condicions establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobre els conceptes de vivenda habitual, adquisició i rehabilitació de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.
- En tot cas, els criteris establits en la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF, sobre el règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual, seran d'obligat compliment.

A més, s'han de complir els següents requisits i condicions:

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que l'habitatge constituïsca la **segona residència del contribuent**.
- Que l'habitatge estiga situat en algun dels **municipis que més endavant es relacionen**, sempre que l'esmentat municipi siga diferent del de la seua vivenda habitual.
- **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per **l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent base de la deducció per inversió en vivenda habitual** contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual prevista en la disposició transitòria decimoctava de la Llei del IRPF, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar a la casella ***[1064]*** de l'Annex B.5 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi haja situat el segon habitatge, així que a la "Relació de municipis de La Rioja amb dret a deducció per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural" que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Per obres d'adequació de vivenda habitual a La Rioja per a persones amb discapacitat

Normativa: Disposició transitòria primera.d) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats satisfetes en obres d'adequació d'aquell habitatge que, arrelant a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïsca o vaja a constituir la seua residència habitual, sempre que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'han de complir els mateixos criteris que exigix la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF para **tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació a la vivenda habitual.**

En concret:

- Només tindran de dret a la present deducció els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual de les persones amb discapacitat **anteriorment a 1 de gener de 2013 sempre que les esmentades obres o instal·lacions estiguen concloses abans d'1 de gener de 2017.**

  En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per inversió en vivenda habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que haguera resultat d'aplicació el disposat a l'article 68.1.2.º de la Llei del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, relatiu als límits de l'aplicació de la deducció per adquisició o rehabilitació d'altres vivendes habituals anteriors i per la generació d'un guany patrimonial exempt per reinversió, que impedixen la pràctica de la deducció per adquisició de la nova en tant no se superen els imports detallats a l'esmentat article.

- L'esmentada deducció s'aplica per les obres d'adequació de la vivenda habitual, **entenent com a tals les definides a l'article 68.1.4º de la Llei de IRPF** a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- Els contribuents han de tindre la consideració legal de **persona amb discapacitat**.

  S'hauran de complir els requisits establits en el **article 72.1 del Reglament de l'impost i que la seua acreditació** s'haurà d'efectuar segons el previst a l'esmentat article.

- **La base màxima d'esta deducció conjuntament amb la de rehabilitació de vivenda habitual s'establix en 9.040 euros**.

- Les obres i instal·lacions d'adequació hauran de ser certificades mitjançant el corresponent **informe tècnic emés per òrgan competent en la matèria** com necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat.

Per despeses per a contractació de personal per a la cura de familiars afectats per la Covid-19

Normativa: Disposició transitòria primera.Uno Llei 2/2021, de 29 de gener, de Mesures Fiscals i Administratives per a l'any 2021 (BOR (Boletin Oficial de La Rioja) 1 de febrer 2021) de la Comunitat Autònoma de la Rioja.

Atenció: *esta deducció només serà aplicable als exercicis 2020 i 2021*

Quantia i límit de la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per la contractació de personal per a l'atenció d'ascendents o descendents afectats per Covid-19:
  - com a conseqüència del resultat positiu dels mateixos en proves de Covid-19 des del 14 de març de 2020 inclusivament o
  - per haver romàs en quarantena des del final de l'estat d'alarma d'ara endavant,

  Es tindrà dret a la deducció per totes les quantitats abonades a partir del moment en què es produïsquen qualsevol d'eixes situacions.

- L'import de la deducció no podrà superar 300 euros per contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent exercisca una activitat laboral, per compte propi o alié, fora del domicili familiar, almenys durant el període en què es trobe contractat el personal destinat a cura del seu familiar

  Si els progenitors exercixen una activitat fora del domicili familiar només durant una part del període en què es trobe contractat el personal destinat a la seua cura, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es complisca el requisit de realització d'una activitat.

  Perquè s'entenga complit el requisit de realitzar una activitat per compte d'altri és necessari que l'activitat siga remunerada. En el cas d'activitat per compte propi és necessari que-per qualsevol medi de prova- es demostre l'exercici de l'esmentada activitat.

  S'entén complit el requisit de realització d'una activitat per compte propi quan la mateixa es realitze a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes

- Que s'acredite l'existència d'una persona amb contracte laboral i alta en Seguretat Social en l'epígraf corresponent a Empleats del llar-Cuidador de famílies o similar per a la cura dels menors o persones grans.

  Precisions:

  1. el contribuent amb dret a aplicar la deducció serà aquell que haja contractat el personal per a la cura de familiars, abone les despeses i que figure donat d'alta en la Seguretat Social com a titular de la llar familiar (tret que s'haja contractat el personal a través d'una empresa).

  2. Tractant-se de cònjuges (o membres d'una parella), si ambdós han contractat personal per a la cura de familiars (de forma simultània o successiva) i complixen els requisits de treballar o realitzar una activitat

fora de la llar familiar i de tindre dret al mínim per descendents, els dos tindran dret a aplicar la deducció per les quantitats que abonen.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona o persones fetes servir per a la cura dels familiars afectats per la Covid-19.*

- L'esmentat contracte haurà d'haver sigut realitzat en el període comprés a partir del 14 de març de 2020 inclusivament, com a conseqüència del resultat positiu en proves de Covid-19 dels ascendents o descendents des d'eixa mateixa data o bé per quarantena dels mateixos des del final d'estat d'alarma d'ara endavant.
- Que es tinga dret al mínim per ascendents o descendents en la declaració de IRPF de les persones per a la cura dels quals es contracta el personal abans esmentat.
- S'haurà d'acreditar, de qualsevol manera, possible, que l'ascendent o descendent han donat resultat positiu en els test de Covid-19 o han sigut objecte de confinament per contacte amb persones o col·lectius de risc.

Recorde: *esta mesura serà d'aplicació als contractes formalitzats a partir del 14 de març de 2020 inclusivament.*

Per donatius realitzats a la Comunitat Autònoma de la Rioja per a pal·liar els efectes de la COVID-19

Normativa: Art. 32.14.a) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits. Vegeu la disposició final tercera.2 de la Llei 3/2021, de 28 d'abril, de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja.

Important: *tinga's en compte que, si bé la deducció prevista en l'apartat 14.a) de l'article 32 de la Llei 10/2017, de 27 d'octubre, entra en vigor el 30 d'abril de 2021, la disposició final tercera.2 de la Llei 3/2021, de 28 d'abril, de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja ha permés, excepcionalment, la seua aplicació des de l'1 de gener de 2020 per als donatius realitzats a la Comunitat Autònoma de la Rioja per a pal·liar els efectes de la COVID-19.*

Quantia i límits de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades durant l'exercici 2020 a la Comunitat Autònoma de la Rioja per a pal·liar els efectes de la COVID-19.

  S'equiparen a les donacions dineràries les donacions o aportacions de mitjans materials el valor de les quals serà el valor comptable que tingueren en el moment de la transmissió i, en el seu defecte, el valor determinat conforme a les normes de l'Impost sobre el Patrimoni, de conformitat amb els criteris de valoració continguts a l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

- **Límits.**

  L'import màxim de la deducció no podrà superar els següents límits:

  a. **500 euros anuals.**

  b. **El 30 per 100 de la quota íntegra autonòmica del subjecte passiu**.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

- La quota líquida autonòmica no podrà donar un resultat negatiu com a conseqüència del resultat de les operacions derivades de l'aplicació d'esta deducció.

- Esta deducció resulta incompatible amb el crèdit fiscal a què es referix la Llei de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja, en tant el referit crèdit fiscal romanga vigent.

  S'ha de tindre en compte que la Llei n'entén al seu article 8 per crèdit fiscal aquelles quantitats reconegudes per l'Administració de la Comunitat Autònoma de la Rioja a favor dels contribuents que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels tributs propis de la Comunitat Autònoma o deduir-los de la quota de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats o en la de l'impost sobre successions i donacions.

Annex:Relació de municipis de La Rioja amb dret a deducció:“Per l'adquisició, construcció o rehabilitació de vivenda habitual en xicotets municipis de La Rioja”, “Per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys per a contribuents amb residència habitual en xicotets municipis de La Rioja”, “Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguen la seua residència o traslladen la mateixa a xicotets municipis de La Rioja en el període impositiu i la mantinguen durant un termini d'almenys 3 anys consecutius”, “Per accés a Internet per als joves emancipats”, “per subministrament de llum i gas d'ús domèstic per als joves emancipats” i “Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys”

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
12	Abalos	630	Fonzaleche	129	Robres del Castell
33	Aguilar del Río Alhama	658	Galbárruli	1275	Rodezno
48	Ajamil de Cameros	661	Galilea	1281	Sajazarra
70	Alcanadre	677	Galliner 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	Grava'ls	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	Bullies	1392	San Torcuato
162	Arenzana de Arriba	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
178	Arnedillo	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
197	Arrúbal	775	Fogons de Cameros	1434	Sojuela
201	Ausejo	781	Forns de Moncalvillo	1449	Sorzano

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
223	Azofra	794	Huércanos	1452	Sotés
239	Badarán	808	Igea	1465	Arbreda a Cameros
244	Banyares	815	Jalón de Cameros	1471	Terroba
257	Banys de Rioja	820	Llacuna 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	Torreta a Cameros
309	Bezares	889	Leza de Río Leza	1525	Torreta sobre Alesanco
316	Bobadilla	913	Llumeneres	1531	Torre a Cameros
321	Brieva de Cameros	928	Manjarrés	1546	Torremontalbo
337	Briñas	934	Mansilla de la Sierra	1559	Treviana
342	Briones	949	Pomars de Rioja	1578	Tricio
355	Capgròs de Cameros	952	Matute	1584	Tudelilla
374	Camprovín	965	Medrano	1601	Uruñuela
380	Canals de la Serra	987	Munilla	1411	Valdemadera
393	Botanes de Riu Borni	1004	Mur d'Aigües	1623	Valgañón
407	Canyes	1011	Mur a Cameros	1639	Ventosa
414	Moradenques	1032	Nalda	1644	Ventrosa
435	Castanyedes 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 (El)
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	Pedregós	1755	Villavelayo
550	Corporals	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 (El)	1807	Zarratón
624	Foncea	1238	Redal (El)	1814	Zarzosa
				1835	Zorraquín

Annex:Relació de municipis de La Rioja amb dret a deducció:"Per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural"

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
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	Galliner 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	Grava'ls	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	Bullies	1392	San Torcuato
159	Arenzana de Abajo	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
162	Arenzana de Arriba	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
178	Arnedillo	775	Fogons de Cameros	1428	San Vicente de la Sonsierra
197	Arrúbal	781	Forns de Moncalvillo	1434	Sojuela
201	Ausejo	794	Huércanos	1449	Sorzano
223	Azofra	808	Igea	1452	Sotés
239	Badarán	815	Jalón de Cameros	1465	Arbreda a Cameros
244	Banyares	820	Llacuna de Cameros	1471	Terroba
257	Banys de Rioja	836	Lagunilla del Jubera	1487	Tirgo
260	Banys de Riu Tobía	867	Ledesma de la Cogolla	1490	Tobía
276	Berceo	873	Leiva	1503	Tormantos
282	Bergasa i Carbonera	889	Leza de Río Leza	1510	Torreta a Cameros
295	Bergasilla Bajera	913	Llumeneres	1525	Torreta sobre Alesanco
309	Bezares	928	Manjarrés	1531	Torre a Cameros
316	Bobadilla	934	Mansilla de la Sierra	1546	Torremontalbo
321	Brieva de Cameros	949	Pomars de Rioja	1559	Treviana
337	Briñas	952	Matute	1578	Tricio
342	Briones	965	Medrano	1584	Tudelilla
355	Capgròs de Cameros	987	Munilla	1601	Uruñuela
374	Camprovín	990	Murillo de Río Leza	1411	Valdemadera
380	Canals de la Serra	1004	Mur d'Aigües	1623	Valgañón
393	Botanes de Riu Borni	1011	Mur a Cameros	1639	Ventosa
407	Canyes	1032	Nalda	1644	Ventrosa

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
414	Moradenques	1047	Navajún	1657	Viguera
429	Casalarreina	1063	Nestares	1660	Villalba de Rioja
435	Castanyedes 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 (El)
488	Cidamón	1102	Ojacastro	1716	Villar de Torre
491	Cihuri	1119	Ollauri	1721	Villarejo
504	Cirueña	1124	Ortigosa de Cameros	1737	Villarroya
511	Clavijo	1130	Pazuengos	1742	Villarta-Quintana
526	Cordovín	1145	Pedregós	1755	Villavelayo
532	Corera	1158	Pinillos	1768	Villaverde de Rioja
547	Cornago	1177	Pradejón	1774	Villoslada de Cameros
550	Corporals	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 (El)	1814	Zarzosa
598	Entrena	1238	Redal (El)	1835	Zorraquín
602	Estollo	1243	Ribafrecha		
624	Foncea	129	Robres del Castell		

Comunitat Valenciana

Els contribuents que el 2020 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement, adopció o acolliment familiar

Normativa: Art. 4.Uno.a), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

- **270 euros** per cada fill **nascut o adoptat** durant el període impositiu.
- **270 euros** per cada **acollit** en règim d'acolliment familiar amb família educadora, simple o permanent, administratiu o judicial durant el període impositiu.

En el supòsit que la durada del període impositiu siga inferior a l'any natural, com a conseqüència de la mort del contribuent, serà procedent prorratejar la quantia de deducció en funció del percentatge resultant de dividir el nombre de dies de durada de l'acolliment entre el nombre de dies que comprenen el període impositiu del contribuent (des d'1 de gener a la data de la defunció).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill nascut o adoptat o, en el seu cas, l'acollit complisca els requisits que donen de dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establit per la normativa estatal reguladora del IRPF.

- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a:**

  - **25.000 euros** en declaració individual.
  - **40.000 euros** en declaració conjunta.

- El règim de **acolliment familiar** que dona dret a l'aplicació de la deducció serà el definit a l'article 116, apartat 2, de la Llei 12/2008, de 3 de juliol de la Generalitat, de protecció integral de la infantesa i l'adolescència, **prorratejant-se l'esmentada deducció en funció del nombre de dies de durada de l'acolliment** dins del període impositiu.

- **Quan més d'un contribuent declarant tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals.**

Límits quantitatius de la deducció

- El **import íntegre de la deducció (270 euros)** només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent estiga compresa **entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, **els imports de la deducció seran els següents:**

  a. **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (270 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)**

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (270 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)**

Compatibilitat

Estes deduccions són compatibles amb les deduccions "Per naixement o adopció múltiples", "per naixement o adopció de fills amb discapacitat" i "Per família nombrosa o monoparental" que es comenten a continuació.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció en el cas de naixement o adopció

La deducció per naixement o adopció pot ser aplicada **també als dos exercicis posteriors** al del naixement o adopció.

Per naixement o adopció múltiples

Normativa: Art. 4.Uno.b), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

224 euros com a conseqüència de part múltiple o de dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data del període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills nascuts o adoptats complisquen els requisits que donen dret a l'aplicació del **mínim per descendents** establit en la normativa estatal reguladora del IRPF.

- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y **[*0510*]** de la declaració, respectivament, **no siga superior a:**

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan més d'un contribuent declarant tinga dret** a l'aplicació d'esta deducción, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Límits quantitatius de la deducció

- El **import íntegre de la deducció** (224 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles **[*0500*]** y ***[0510]*** de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros,** en tributació conjunta**.**
- Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports de la deducció** seran els següents:

  - En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (224 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

    100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)

  - En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (224 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció anterior "Per naixement, adopció o acolliment familiar" i amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat" i "Per família nombrosa o monoparental".

Per naixement o adopció de fills amb discapacitat

Normativa: Art. 4.Uno.c), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quanties de la deducció

- **224 euros quan es tracte de l'únic fill que patisca una discapacitat física o sensorial** en grau igual o superior al 65 per 100, **o psíquica,** amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.
- **275 euros**, quan el fill, que patisca l'esmentada discapacitat **tinga, almenys, un germà amb discapacitat física o sensorial** en grau igual o superior al 65 per 100, **o psíquica,** en grau igual o superior al 33 per 100.

  La condició de persona amb discapacitat s'acreditarà mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres Comunitats Autònomes.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill haja nascut o haja sigut adoptat durant l'exercici 2020 i que complisca els requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establit per la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a:**

  - 25.000 euros en declaració individual.

- 40.000 euros en declaració conjunta.

- També serà aplicable la deducció, encara que la discapacitat no assolisca els graus anteriormente comentats, en aquells supòsits en què la incapacitat es declare judicialment.
- **Quan més d'un contribuent** declarant tinguen dret a l'aplicació d'esta deducción, **el seu import es prorratejarà per parts iguals**.

Límits quantitatius de la deducció

- El **import íntegre de la deducció** (224 o 275 euros, segons corresponga) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi (**caselles **[*0500*]** y **[*0510*]** de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros,** en tributació conjunta.
- **Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 i**urs, en tributació conjunta, els **imports de la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import de la deducció (224 o 275 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (224 o 275 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, "Per naixement, adopció o acolliment familiar", "Per naixement o adopció múltiples" i amb la deducció "Per família nombrosa o monoparental".

Per família nombrosa o monoparental

Normativa:Art. 4.Uno.d), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quanties de la deducció

- **300 euros**, quan es tracte de família nombrosa o monoparental de categoria general.
- **600 euros**, quan es tracte de família nombrosa o monoparental de categoria especial.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. Família nombrosa:

El contribuent ha d'ostentar el títol de família nombrosa expedit per l'òrgan competent en matèria de Serveis Socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres Comunitats Autònomes, **en la data de meritació de l'impost**.

> Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establit en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

b. Família monoparental:

El contribuent ha d'ostentar el títol de família monoparental expedit per l'òrgan competent en matèria de Serveis Socials de la Generalitat, **en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

En el cas de les famílies monoparentals el reconeixement de la condició de família monoparental es farà d'acord amb el que establix el Decret 19/2018, de 9 de març, del Consell, pel que es regula el reconeixement de la condició de família monoparental en la Comunitat Valenciana (DOCV (Diari Oficial de la Generalitat Valenciana) del 23).

Malgrat l'anterior, també podran aplicar esta deducció els contribuents que, complint les condicions per a l'obtenció del títol de família nombrosa o monoparental a la data de meritació de l'impost, hagen presentat anteriorment a la mateixa, sol·licitud davant de l'òrgan competent.En tal cas, si es denegara la sol·licitud presentada, el contribuent haurà d'ingressar la quantitat indegudament deduïda juntament amb els corresponents interessos de demora en la forma establida en la normativa estatal reguladora del IRPF.

> El procediment de regularització de la pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors es comenta al Capítol 18.

c. La suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, **no podrà ser superior a les següents quantitats:**

- **Quan el contribuent pertanga a una família nombrosa o monoparental de categoría**

general:

- 25.000 euros en declaració individual.

- 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan el contribuent pertanga a una família nombrosa o monoparental de categoría especial:**

- 30.000 euros en declaració individual.

- 50.000 euros en declaració conjunta.

La deducció es practicarà pel contribuent amb qui convisquen els restants membres de la família nombrosa o monoparental.Quan estos **convisquen amb més d'un contribuyente declarant de l'impost, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Límits quantitatius de la deducció

1.Supòsit de família nombrosa o monoparental de categoria general

- El **import íntegre de la deducció** (300 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros, en tributació individual, o inferior a 37.000 euros, en tributació conjunta.**
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports de la deducció seran els següents:

a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import de la deducció (300 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

> **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)**

b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (600 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

> **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 46.000)**

2.Supòsit de família nombrosa o monoparental de categoria especial

- **L'import íntegre de la deducció** (600 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració) **siga inferior a 26.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 46.000 euros,** en tributació conjunta.

  El prorrateig de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, presentant declaració, puga aplicar-la per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de forma efectiva.Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 26.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o entre **46.000 i 50.000 euros**, en tributació conjunta, els imports de la deducció seran els següents:

  a. **En tributació individua**l, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (600 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 26.000)

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (600 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 46.000)

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, "per naixement, adopció o acolliment familiar", "per naixement o adopció múltiples" i "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat".

Per les quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer cicle d'educació infantil de fills o acollits en la modalitat d'acolliment permanent, menors de tres anys

Normativa: Art. 4.Uno.e), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes**, durant el període impositiu, destinades a la custòdia en guarderies i centres de primer cicle d'educació infantil, de fills o acollits permanents, menors de tres anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els pares o acollidors que convisquen amb el menor desenvolupen activitats per compte propi o alié** per la que perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, **no siga superior a**:
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- **Quan dos contribuents declarants tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció per un mateix fill o acollit, **el seu límit s'hi prorratejarà per parts iguale**s.
- Si al llarg de l'any el fill o acollit **deixa de ser menor de tres anys el límit d'esta deducció es prorratejarà pel nombre de dies del període impositiu en què este haja sigut menor de tres anys**.El mateix tractament també és aplicable quan el fill haja nascut o l'acolliment s'haja produït durant l'exercici.
- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  L'esmentada exigència ve establida per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Límits quantitatius de la deducció

- El límit màxim de la deducció serà de **270 euros, per cada un dels fills o acollits permanents, menors de tres anys**, inscrit en guarderies i centres de primer cicle d'educación infantil.
- Este **límit màxim de 270 euros** només serà aplicable pels contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros, en tributació individual, o inferior a 37.000**

euros, en tributació conjunta.

- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **límits de la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (270 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)**

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (270 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > 100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Per conciliació del treball amb la vida familiar

Normativa: Art. 4.Uno.f), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

418 euros per cada fill o acollit en la modalitat d'acolliment permanent, major de tres anys i menor de cinc anys.

> No obstant això, esta deducció també resulta aplicable a l'acolliment familiar preadoptiu regulat a l'article 173 bis del Codi Civil, sempre que se n'haguera formalitzat anteriorment 18 d'agost de 2015 (data d'entrada en vigor de la Llei 26/2015, de 28 de juliol, que modifica les modalitats d'acolliment familiar regulades a l'esmentat article).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció correspondrà exclusivament a la mare o acollidora i seran requisits per a la seua aplicació:

- Que els fills o acollits que generen el dret a la deducció donen dret, al seu torn, a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establit en la normativa estatal reguladora del

IRPF.

- **Que la mare acollidora realitze una activitat per compte propi o alié** per la qual estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.Este requisit s'entendrà complit els mesos en què esta situació es produïsca qualsevol dia del mes.

> ***Atenció:*** *en els supòsits de persones del mateix sexe casades les dues, si ambdues complixen els requisits, tenen dret a l'aplicació de la mateixa.*

- Que **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, no siga superior a:
  - **25.000 euros** en declaració individual.
  - **40.000 euros** en declaració conjunta.
- **La deducció es calcularà de forma proporcional al nombre de mesos, en què es cumplan els requisits anteriors**, entenent-se a tal efecte que:
  a. La determinació dels fills o acollits que donen dret a l'aplicació de la deducción es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.
  b. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat es complix els mesos en què esta situació es produïsca qualsevol dia del mes.
- **En els supòsits d'adopció**, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinqué any següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.
- **En els supòsits d'acolliment familiar permanent**, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinqué any següents a la data de la resolució administrativa mitjançant la qual es va formalitzar aquell, sempre que estiga encara vigent l'últim dia del període impositiu.En el cas d'acolliments que es vagen a constituir judicialment, prendrà com a referència inicial per a l'esmentat còmput la de la resolució administrativa mitjançant la qual es van formalitzar amb caràcter provisional.
- **En cas de mort de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribuïsca de forma exclusiva al pare**, este tindrà dret a la pràctica de la deducció pendent sempre que complisca els altres requisits previstos a l'efecte.També tindrà dret a la pràctica de la deducció l'acollidor en aquells acolliments en els que no hi haguera acollidora.

  En els supòsits de persones del mateix sexe casades, quan ambdues siguen homes, i pares del fill que dona dret a la deducció, els dos tindran dret a l'aplicació de la deducció.

- **Quan existisquen diversos contribuents declarants amb dret a l'aplicació d'esta deducció** respecte a un mateix fill o acollit, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Límits quantitatius de la deducció

- **La deducció té com a límit per a cada fill** o acollit les cotitzacions i quotes totales a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu, i que, a més ho hagueren sigut des del dia en què el menor complisca els tres anys i fins al dia anterior al que complisca els cinc anys.

  A efectes del càlcul d'este límit, es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

- El **import íntegre de la deducció** (418 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros,** en tributació conjunta.
- Quan **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports de la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import de la deducció (418 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (418 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Per contribuents amb discapacitat, en grau igual o superior al 33 per 100, d'edat igual o superior a 65 anys

Normativa: Art. 4.Uno.g), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

179 euros per cada contribuent amb discapacitat d'edat igual o superior a 65 anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment **simultani** dels dos requisits següents:

- **Que el contribuent tinga, almenys, 65 anys d'edat** a la data de la meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que tinga un grau de discapacitat** igual o superior al **33 per 100**.

  La condició de persona amb discapacitat s'acreditarà mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres Comunitats Autònomes.

També serà aplicable la deducció, quan sense assolir l'esmentat grau de discapacitat, la incapacitat es declare judicialment.

- La **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** *y* ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a:**

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

  > ***Important:*** *no procedirà esta deducció si, com a conseqüència de la situació de discapacitat a què es referix el paràgraf anterior, el contribuent percep algun tipus de prestació que es trobe exempta del IRPF.*

Límits quantitatius de la deducció

- El **import íntegre de la deducció** (179 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles [***0500***] y [***0510***] de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros,** en tributació conjunta.
- Quan **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports de la deducció** seran els següents:

a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import de la deducció (179 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

> **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)**

b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (179 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

> **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)**

Per ascendents grans de 75 anys o grans de 65 anys amb discapacitat

Normativa: Art. 4.Uno.h), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

179 euros per cada ascendent en línia directa, per consanguinitat, afinitat o adopció, **major de 75 anys**, o **major de 65 anys** que tinga la consideració de persona amb discapacitat en els termes que a continuació es comenten:

- **Amb discapacitat física o sensorial:** grau **igual o superior al 65 per 100**.
- **Amb discapacitat psíquica:** grau **igual o superior al 33 per 100**.

També serà aplicable la deducció, encara que la discapacitat no assolisca els esmentats graus, quan la incapacitat es declare **judicialment**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els ascendents convisquen amb el contribuent**, almenys la meitat del període impositiu.Entre altres casos, es considerarà que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que, depenent del mateix, siguen internats en centres especialitzats.
- **Que els ascendents no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros.**

- Que els ascendents no presenten declaració pel IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent, caselles [***0500***] y ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a**:
  - **25.000 euros** en declaració individual.
  - **40.000 euros** en declaració conjunta.
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagen de tindre en compte es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).
- **Quan més d'un contribuent declarant tinga dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos ascendents, **l'import de la mateixa s'hi prorratejarà per parts iguals**.

  No obstant això, quan els contribuents declarants tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas del qual correspondrà als del següent grau.

Límits quantitatius de la deducció

- El **import íntegre de la deducció** (179 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros,** en tributació conjunta**.**
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports de la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import de la deducció (179 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (179 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Per la realització per un dels cònjuges de la unitat familiar de tasques no remunerades a la llar

Normativa: Art. 4.Uno.i), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

153 euros.

A efectes de l'aplicació d'esta deducció, s'entén que un dels cònjuges realitza tasques no remunerades a la llar quan en una unitat familiar integrada per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi haguera pels fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels seus pares, visquen independents d'estos, i pels fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, **només un dels seus membres perceba rendiments del treball o d'activitats econòmiques**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi de la unitat familiar**, caselles [***0500***] y [***0510***] de la declaració, **no supere la quantitat de 25.000 euros**.
- **Que cap dels membres de la unitat familiar** obtinga **guanys patrimonials**, rendiments íntegres del capital **mobiliari o immobiliari**, que, en conjunt, superen els **357 euros**, ni li siguen **imputades rendes immobiliàries**.
- **Que els cònjuges tinguen dos o més descendents** que donen de dret a la corresponent reducció en concepte de **mínim per descendents** establit per la normativa estatal reguladora del IRPF.

Important:*complits els anteriors requisits, esta deducció podrà aplicar-se en la declaració conjunta de la unitat familiar.En el supòsit que els membres de la unitat familiar presenten declaracions individuals, esta deducció únicament podrà aplicar-la en la seua declaració el cònjuge que no obtinga rendiments.*

Límits quantitatius de la deducció

- El **import íntegre de la deducció** només s'aplicarà en els supòsits en els quals la **suma de les bases liquidables de la unitat familiar siga inferior a 23.000 euros**.
- Quan **la suma de les bases liquidables de la unitat familiar estiga compresa entre 23.000**

i 25.000 euros, l'import de deducció serà el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)

Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, la renda dels quals no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana

Normativa: Art. 4.Uno.j) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 5 per 100 dels rendiments íntegres en el període impositiu, sempre que es complisquen els requisits que s'indiquen a continuació.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el rendiment íntegre derive de **contractes d'arrendament d'habitatge**, de conformitat amb la legislació d'arrendaments urbans, **iniciats durant el període impositiu**.

  D'acord amb el disposat a l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans es considera arrendament d'habitatge quan l'arrendament recaiga “sobre una edificació habitable la destinació primordial de la qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari”.

  Per la seua part, l'article 3 de la mateixa llei disposa que “es considera arrendament per a ús diferent del d'habitatge, aquell arrendament que recaient sobre una edificació tinga com a destinació primordial un ús diferent de l'establit a l'article anterior.” Afegint a més que “en especial, tindran esta consideració els arrendaments de finques urbanes celebrats per temporada, siga esta d'estiu o qualsevol altra.”

  Per tant, la deducció no serà aplicable sobre els rendiments originaris per arrendaments de temporada i tots aquells supòsits en què l'habitatge arrendat no constituïsca la residència habitual o permanent de l'arrendatari, requisit que, d'acord amb la Llei 29/1994, definix la naturalesa jurídica del contracte d'arrendament d'habitatge.

- En el cas que l'habitatge haguera estat arrendat anteriorment per una durada inferior a tres anys, **la persona llogatera no coincidisca amb l'establida en el contracte anterior**.

  Si el contracte anterior va tindre una durada superior a tres anys, es pot aplicar la deducció amb

independència que els nous arrendataris coincidisquen o no amb els anteriors.

Si el contracte anterior va tindre una durada inferior a tres anys, només es pot aplicar la deducció si no coincidix cap dels nous arrendataris amb els anteriors.

- Que la **renda mensual pactada no supere el preu de referència dels lloguers privados de la Comunitat Valenciana**.

  A efectes de determinar si la renda mensual pactada supera el preu de referència dels lloguers privats s'han d'incloure com a part de la renda generada pel contracte d'arrendament també les despeses i tributs, diferents dels subministraments, que segons el contracte siguen per compte de l'arrendatari i que, en conseqüència, li hagen sigut repercutits, tals com el IBI, comunitat de propietaris, etc.

- Que l'immoble arrendat estiga situat a les zones indicades, a tal efecte, per la conselleria competent en matèria d'habitatge en establir el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana.

  La informació dels preus dels lloguers de referència està disponible al visor cartogràfic de la Comunitat Valenciana (https://visor.gva.es /).Per a més informació consultar la pàgina web: https://calab.es/observatorio-del-habitat/precio-de-referencia/precios-del-alquiler/

- Que s'haja constituït abans de l'acabament del període impositiu **el depòsit de la fiança** a la qual es referix la legislació d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.

Base màxima de deducció

La base màxima anual d'esta deducció s'establix **en 3.000 euros.**

Per primera adquisició de la seua vivenda habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys

Normativa: Art. 4.Uno.k) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 5 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a la **primera adquisició de la seua vivenda habitual** per contribuents **d'edat igual o inferior a 35 anys**, a excepció de la part de les esmentades quantitats que corresponguen a interessos.

A estos efectes, conforme a la normativa estatal reguladora del IRPF s'assimilen a l'adquisició de vivenda habitual la construcció o ampliació de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A més dels r**equisitos establits amb caràcter general en la normativa estat**al que regula la deducció per inversió en vivenda habitual, per a l'aplicació d'esta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- Que es tracte de la **primera adquisició de la seua vivenda habitual**.
- Els conceptes de vivenda habitual i d'adquisició de la mateixa són els recollits en la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que la **edat del contribuent**, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), **siga igual o inferior a 35 anys.**
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no siga superior a 15.039,18 euros**, equivalent a dues vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **En tributació conjunta**, únicament tindran dret a esta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que, havent satisfet quantitats amb dret a la mateixa, complisca individualment els requisits anteriorment assenyalats, si bé el límit de 15.039,18 euros es referirà a la tributació conjunta.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  Nota: Este requisit venen establit per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

- S'exigix que el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu al capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció "Per adquisició de vivenda habitual per persones amb discapacitat".

Per adquisició de vivenda habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Art. 4.Uno.l) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 5 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'adquisició de la vivenda habitual, a excepció de la part de les esmentades quantitats que corresponguen a interessos, per contribuents amb els següents graus de discapacitat:

- **Amb discapacitat física o sensorial, en grau igual o superior al 65 per 100**, o
- **Amb discapacitat psíquica, en grau igual o superior al 33 per 100**,

La condició de persona amb discapacitat s'haurà d'acreditar mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres Comunitats Autònomes.

També serà aplicable la deducció, encara que la discapacitat no assolisca els esmentats graus, quan la incapacitat es declare judicialment.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els conceptes de vivenda habitual i d'adquisició de la mateixa són els recollits en la normativa estatal reguladora del IRPF.

  A estos efectes ha de tindre's en compte que, conforme a la normativa estatal reguladora de l'impost, s'assimilen a l'adquisició de vivenda habitual la construcció o ampliació de la mateixa.

  A més dels requisits establits amb caràcter general en la normativa estatal que regulava la deducció per inversió en vivenda habitual , per a l'aplicació d'esta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no siga superior a 15.039,18 euros**, quantitat equivalent a dues vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **En tributació conjunta**, únicament tindran dret a esta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que, havent satisfet quantitats amb dret a la mateixa, complisca individualment els requisits anteriorment assenyalats, si bé el límit de 15.039,18 euros es referirà a la tributació conjunta.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**

  L'exigència d'este requisit s'establix per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

- S'exigix que el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu al capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció "Per primera adquisició de la seua vivenda habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys".

Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació de vivenda habitual, procedents d'ajudes públiques

Normativa: Art. 4.Uno.m) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

La quantitat que procedisca d'entre les següents:

- **102 euros** per contribuent sempre que este haja efectivament destinat, durant el període impositiu, a la **adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la seua residència habitual, quantitats **procedents d'una subvenció** a tal final concedida per la Generalitat, amb càrrec al seu propi pressupost o al de l'Estat.

  Les quantitats s'entendran efectivament destinades a l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual d'acord amb les regles d'imputació temporal d'ingressos establides en la normativa

estatal reguladora del IRPF.

> **Nota:** els criteris de la imputació temporal de determinades ajudes relatives a la rehabilitació de la vivenda habitual es comenten al Capítol 11.

Quan les ajudes s'imputen en diversos períodes impositius, l'import de la deducció es prorratejarà entre els exercicis en què es produïsca tal imputació.

Per la seua part, els conceptes de vivenda habitual y rehabilitació de la mateixa són els establits en l'esmentada normativa.

- La **quantitat que resulte d'aplicar el tipus de gravamen general general autonòmic sobre la quantia de l'ajuda pública**, sempre que el contribuent hi haja efectivament destinado, durant el període impositiu, a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïsca o vaja a constituir la seua residència habitual, les quantitats procedents de l'ajuda pública a tal final concedida per la Generalitat, amb càrrec al seu propi pressupost o al de l'Estat.

  En el cas ajuda pública per a la rehabilitació ha de ser concedida en l'àmbit de la rehabilitació edificatòria i regeneració i renovació urbana en aquells barris o conjunts d'edificis i habitatges que necessiten la demolició i substitució dels seus edificis, la reurbanització dels seus espais lliures o la revisió dels seus equipaments i dotacions, incloent en el seu cas el reallotjament temporal dels residents.

  > ***Important:*** *el contribuent ha d'optar per aplicar una o una altra quantitat (102 euros o la que resulte d'aplicar el tipus de gravamen general general autonòmic sobre la quantia de l'ajuda pública) quan es complisquen els requisits exigits per a ambdues.*

- L'aplicació de la deducció **queda condicionada** a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  > Este requisit s'exigix per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

- S'exigix, a més, que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

  > Vegeu al capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, per a les mateixes quantitats, amb la deducció "Per primera adquisició de la seua vivenda habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys" i amb la deducció "Per adquisició de vivenda habitual per persona amb discapacitat".

Per arrendament de la vivenda habitual

Normativa: Art. 4.Uno.n), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quanties i imports màxims de la deducció

- Sobre les quantitats satisfetes en el període impositiu per arrendament de la vivenda habitual podran aplicar-se els percentatges i imports màxims de deducció que s'indiquen en el quadre següent en funció de la situació personal de l'arrendatari:

Circumstàncies personals de l'arrendatari	Percentatge de deducció	Límit de deducció
En general	15 per 100	550 euros
Edat igual o inferior a 35 anys o amb grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100	20 per 100	700 euros
Edat igual o inferior a 35 anys i, a més, amb grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100	25 per 100	850 euros

> ***Important:*** *a efectes de poder practicar-se esta deducció es requerix que el contribuent satisfaça en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer de la seua vivenda habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge* ***signant del contracte d'arrendament*** *sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges.*

- L'import màxim de deducció es **prorratejarà pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament** dins del període impositiu i que es complisquen les circumstàncies personals requerides per a l'aplicació dels diferents percentatges de deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la data del contracte** d'arrendament **siga posterior a 23 d'abril de 1998** i el seu duración siga igual o superior a un any.
- **Que es tracte de l'arrendament de la vivenda habitual del contribuent, ocupada efectivament** pel mateix. A estos efectes, s'estarà al concepte de vivenda habitual recogido en la normativa estatal reguladora del IRPF.

> ***Recorde:*** *per a fer front a l'impacte del Covid-19 es va suprimir, amb efectes des de l'1 de gener de 2019, per la disposició addicional primera del Decret Llei 1/2020, de 27 de març (DOCV del 30) el requisit relatiu a l'obligació del contribuent, com a arrendatari, de presentar la corresponent autoliquidació de l'Impost sobre Transmissions patrimonials i actes jurídics documentats derivada del contracte d'arrendament de la vivenda habitual.*

- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels **membres de la seua unitat familiar siguen titulars**, del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, de **un altre habitatge distant a menys de 100 quilòmetres** de l'habitatge arrendat.

> **Precisions:**
>
> - El concepte de unitat familiar és l'establit a l'article 82 de la Llei del IRPF i s'examina al Capítol 2 d'este Manual.
> - L'expressió que siguen titulars del ple domini o d'un dret real, sense especificar quin ha de ser el percentatge de titularitat màxim o mínim exigit per la Llei implica que qualsevol participació en un altre habitatge impedix l'aplicació del benefici, fins i tot en els casos en què l'habitatge no siga susceptible d'ús per necessitar reformes.
> - Finalment, en els supòsits de comunitats de béns d'origen hereditari, tampoc no poden els hereus (encara que no formen part de la mateixa unitat familiar) aplicar-se esta deducció si tingueren arrendat un altre habitatge que no distara 100 quilòmetres d'algun immoble del qual siguen titulars del ple domini o de drets d'ús o es divertisca. Tanmateix, no s'inclourien dins d'esta categoria els béns del causant sobre els quals el cònjuge vidu ostentara l'usdefruit per imperi de la llei, atribució del testador o per adjudicació.

- Que el contribuent **no tinga dret** en el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en vivenda habitual**.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'ahorro**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- 30.000 euros en declaració individual.

- 50.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos o més contribuents declarants de l'impost** tinguen de dret l'aplicación d'esta deducció per un mateix habitatge**, el límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

Aplicació dels límits quantitatius de la deducció segons la base liquidable:

- Els límits màxims de la deducció (550, 700 o 850 euros, segons corresponga) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 26.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 46.000 euros,** en tributació conjunta.
- Quan **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 26.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o **entre 46.000 i 50.000 euros,** en tributació conjunta, els **imports i límits de la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (550, 700 o 850 euros segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 26.000)**

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (550, 700 o 850 euros segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 46.000)**

  El prorrateig dels límits màxims de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, presentant declaració, puga aplicar la deducció per un mateix habitatge per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de forma efectiva.Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant**

targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.

L'exigència d'este requisit s'establix en la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la que a continuació es comenta "Per arrendament d'un habitatge com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o alié, en diferent municipi."

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.6 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, a les caselles corresponents.*

Per arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o alié, en diferent municipi

Normativa:Art. 4.Uno.ñ), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 10 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la **realització d'una activitat per compte propi o alié, en municipi diferent** d'aquell en el qual el contribuent residia anteriorment.

Tractant-se de matrimonis en règim de societat legal de guanys, les despeses d'arrendament de la vivenda habitual són imputables a ambdós cònjuges, amb independència de qui els abone efectivament o de quin d'ells figure com a titular de la factura o del contracte.

Atenció: *només té de dret a aplicar-se la deducció el contribuent que residix a l'habitatge*

arrendat per raó de la seua activitat, i per la renda abonada que, a tal efecte, li siga imputable.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge arrendat, establida en la Comunitat Valenciana, diste més de 100 quilòmetres d'aquella en la qual residia immediatament abans de l'arrendament.

  Recorde: *per a fer front a l'impacte del Covid-19 es va suprimir, amb efectes des de l'1 de gener de 2019, per la disposició addicional primera del Decret Llei 1/2020, de 27 de març (DOCV del 30) el requisit relatiu a l'obligació del contribuent, com a arrendatari, de presentar la corresponent autoliquidació de l'Impost sobre Transmissions patrimonials i actes jurídics documentats derivada del contracte d'arrendament de la vivenda habitual*

- **Que les quantitats satisfetes per l'arrendament no siguen retribuïdes per l'ocupador.**
- Que la **base liquidable general i de l'estalvi del contribuent,** suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no supere les** següents quantitats:

  a. **30.000 euros en declaració individual.**

  b. **50.000 euros en declaració conjunta.**

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'este requisit s'establix la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Límits quantitatius de la deducció

- El límit màxim de la deducció serà **de 204 euros**.
- Este límit màxim de 204 euros només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 26.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 46.000 euros,** en tributació conjunta.
- Quan **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 26.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o **entre 46.000 i 50.000 euros,** en tributació conjunta, els **límits de la deducció** seran els següents:

1. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (204 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

   100 ×(1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 26.000)

2. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (204 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

   100 ×(1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 46.000)

- **El límit** d'esta deducció **es prorratejarà pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament** dins de l'exercici.
- **Quan dos o més contribuents declarants de l'impost** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per un mateix habitatge**, el límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

  El prorrateig del límit màxim de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, presentant declaració, puga aplicar la deducció per un mateix habitatge per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de forma efectiva.Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció anteriorment comentada "Per arrendament de la vivenda habitual".

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, a la casella corresponent.*

Per inversions en instal·lacions d'autoconsum d'energia elèctrica o destinades a l'aprofitament de determinades fonts d'energia renovables als habitatges de la Comunitat Valenciana, així com per la quota de participació en inversions en instal·lacions col·lectives on s'ubicaren els habitatges

Normativa: Art. 4.Uno.o) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

- **El 20 per 100 de l'import de les quantitats invertides** en instal·lacions realitzades als habitatges de la Comunitat Valenciana i en instal·lacions col·lectives de l'edifici destinades a alguna de les finalitats que a continuació s'indiquen, sempre que estes no es troben relacionades amb l'exercici d'una activitat econòmica:
  - Instal·lacions d'autoconsum elèctric, segons l'establit a l'article 9.1.a de la Llei 24/2013, de 16 de desembre, del Sector Elèctric, i la seua normativa de desenvolupament (modalidad de subministrament d'energia elèctrica amb autoconsum).
  - Instal·lacions de producció d'energia tèrmica a partir de l'energia solar, de la biomassa o de l'energia geotèrmica per a generació d'aigua calenta sanitària, calefacció i/o climatització.
  - Instal·lacions de producció d'energia elèctrica a partir d'energia solar fotovoltaica i/o eòlica, per a electrificació d'habitatges aïllats de la xarxa elèctrica de distribució i la connexió dels quals a la mateixa siga inviable des del punt de vista tècnic, mediambiental i/o econòmic.

    Nota: les notes que caracteritzen el exercici d'una activitat econòmica i els rendiments derivats de la mateixa es comenten al capítol 6.

- **No donaran dret a practicar** esta deducció aquelles instal·lacions que siguen de caràcter obligatori en virtut de l'aplicació del Reial Decret 314/2006, de 17 de març, pel qual s'aprova el Codi Tècnic de l'Edificació (CT.).

> ***Recorde:****esta deducció era el 2017 i el 2018 exclusivament aplicable les inversions realitzades a la vivenda habitual del contribuent.*

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Esta deducció podrà aplicar-se a les **inversions realitzades en l'àmbit domèstic en**

qualsevol tipus d'habitatge, tant les que tinguen caràcter d'habitual com les que constituïsquen segones residències, sempre que estiguen ubicades dins del territori de la Comunitat Valenciana.

La deducció no és aplicable quan es tracte d'habitatges l'ús dels quals estiga cedit a tercers (habitatges arrendats, cedides a tercers sense contraprestació, habitatges de les que només es tinga la nuda propietat, etcètera, per no estar inclòs en el seu sentit usual en el terme "segona residència".

Important:*als efectes d'esta deducció, s'estarà al concepte d'habitatge contingut en la normativa autonòmica reguladora de l'habitatge.*

- **En el cas de conjunts d'habitatges en règim de propietat horitzontal en els quals es duguen a terme estes instal·lacions de forma compartida**, sempre que les mateixes tinguen cobertura legal, esta deducció **podrà aplicar-la cadascun dels propietaris individualment** segons el coeficient de participació que li corresponga, sempre que complisquen la resta de requisits establits
- La deducció **requerirà el reconeixement previ de l'Administració autonòmica.**A tals efectes, l'Institut Valencià de Competitivitat Empresarial (IVACE) expedirà la certificació acreditativa corresponent.

  El IVACE (Institut Valencià de Competitivitat Empresarial) determinarà la tipologia, requisits tècnics, costos de referència màxims i altres característiques dels equips i instal·lacions a què els resulta aplicable la deducció establida en este apartat.El IVACE podrà dur a terme les actuacions de control i comprovació tècnica sobre els equips instal·lats que considere oportunes.

- Les actuacions objecte de deducció hauran d'estar realitzades **per empreses instal·ladores** que complisquen els requisits establits reglamentàriament.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** està constituïda per les quantitats efectivament satisfetes a l'exercici pel contribuent.

  En el cas d'habitatge propietat de la societat de guanys les despeses de l'habitatge familiar són imputables a ambdós cònjuges, amb independència de qui els abone efectivament o de quin d'ells figure com a titular de la factura.Per la seua part, en el règim de separació de béns la imputació de la despesa a un o un altre cònjuge o a ambdós s'haurà d'efectuar en funció de qui haja realitzat efectivament la despesa.

  En el cas de pagaments procedents de finançament obtingut d'entitat bancària o financera, es considerarà que forma part de la base de deducció l'amortització de capital de cada exercici, a excepció dels interessos.

Les despeses de finançament, diferents dels interessos, només formen part de la base quan s'hagen inclòs en el capital a finançar.

> ***Important:*** *per a aplicar la deducció s'hauran de conservar els justificants de despesa i de pagament, que hauran de complir el disposat en la seua normativa d'aplicació.*

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit.**

  L'exigència d'este requisit s'establix en la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Base màxima anual

- **La base màxima anual d'esta deducció** s'establix en **8.000 euros**.La indicada base tindrà igualment la consideració de **límit màxim d'inversió deduïble per a cada habitatge i exercici**.La part de la inversió avalada, en el seu cas, amb subvencions públiques no donarà dret a deducció.

  El límit de 8.000 euros per habitatge i exercici s'aplica per al conjunt de contribuents respecte a un mateix habitatge.

  En el cas de diversos contribuents i respecte a un mateix habitatge, el límit de 8.000 euros es distribuïx segons el percentatge de titularitat del dret real que es tinga sobre l'habitatge done'ls contribuents, siguen o no declarants per l'impost.

- Les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que acaben en els **4 anys immediats i successius**.

Regles d'aplicació:

- Les quantitats satisfetes en un any que queden pendents de deduir s'hauran de deduir en la quantia màxima que en permeta cada un dels exercicis següents i sense que puga practicar-se fora del termini de quatre anys.
- Si en un exercici coexistixen quantitats satisfetes l'any i altres de procedents d'anys anteriors pendents de deducció, estes s'aplicaran en primer lloc a efectes de determinar les quantitats satisfetes l'any que poden deduir-se als exercicis següents
- No es pot aplicar en exercicis posteriors la deducció corresponent a les quantitats satisfetes en un exercici en el qual el contribuent no haja presentat declaració, així com la deducció no

aplicada per causes diferents a l'aplicació de la base màxima de la deducció.

- La deducció corresponent a les quantitats invertides en un exercici en el qual el contribuent no haja presentat declaració, així com la deducció "no gaudida" per causes diferents a l'aplicació de la base màxima de la deducció (per exemple, per no tindre efecte la deducció en el resultat final de la declaració), només té efecte a l'esmentat exercici, sense que siga possible el seu trasllat a exercicis posteriors.
- En els casos excepcionals en els quals la deducció s'aplique per més d'un habitatge, si la inversió total realitzada l'any excedix de la base màxima de la deducció, la deducció corresponents a cada una de les habitatge es realitza, en primer lloc, en consideració a les circumstàncies concretes de cada habitatge i, en segon lloc, a la proporció respecte a la inversió deduïble, tant a l'exercici de la inversió com en el cas de l'aplicació als quatre períodes impositius immediats i successius.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'aplicació d'esta deducció requerirà que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix en, almenys, la quantia de les inversions realitzades**.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que, al final del mateix, continuen formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu al capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial

Per donacions amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 4.Uno.p) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 20 per 100 de les donacions efectuades durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Per a tindre dret a esta deducció, **les donacions s'hauran d'haver efectuat en favor de qualsevol de les següents entitats**:
  - La Generalitat i les Corporacions Locals de la Comunitat Valenciana.

- Les entitats públiques dependents de qualsevol de les Administracions territorials citades anteriorment, l'objecte social de les quals siga la defensa i conservació del medi ambiente.
- Les entitats sense fins lucratius a què es referixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucrativos i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu final exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents Registres de la Comunitat Valenciana.

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mediante targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**

  Este requisit s'establix en la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Per donacions de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià

Normativa:Art. 4.Uno.q) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 25 per 100 de les donacions pures i simples efectuades, durant el període impositiu, de béns que, formant part del Patrimoni Cultural Valencià, es troben inscrits en l'Inventari General de l'esmentat Patrimoni, d'acord amb la normativa legal autonòmica vigent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que les donacions es realitzen a favor de qualsevol de les següents entitats:

  a. Les entitats sense ànim de lucre, domiciliades fiscalment en la Comunitat Valenciana, l'objecte social de les quals siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

  S'entén per entitats sense ànim de lucre:

  1.Les fundacions.

  2.Les associacions declarades d'utilitat pública.

  3.Les federacions i associacions esportives al territori de la Comunitat Valenciana.

4.Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es referixen els apartats anteriors.

b. La Generalitat, els seus organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.
c. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis que depenguen de les mateixes.
d. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seues fundacions i els col·legis majors adscrits a estes.
e. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguen seu en ella.
f. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
g. Seran igualment persones o entitats beneficiàries del mecenatge les persones o entitats objectivament comparables a les previstes en el punt anterior amb seu en altres comunitats autònomes, estats membres de la Unió Europea o estats associats de l'espai econòmic europeu que desenvolupen projectes o activitats declarats d'interés social en els termes de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional a la Comunitat Valenciana.

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'este requisit s'establix en la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Per donatius per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià

Normativa:Art. 4.Uno.q) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El 25 per 100 de les **quantitats dineràries** donades per a la conservació, reparació i restauració de béns del Patrimoni Cultural Valencià inscrits en el seu Inventari General.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que les donacions es realitzen a favor de qualsevol de les següents entitats:

  a. Les entitats sense ànim de lucre, domiciliades fiscalment en la Comunitat Valenciana, l'objecte social de les quals siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

     S'entén per entitats sense ànim de lucre:

     1.Les fundacions.

     2.Les associacions declarades d'utilitat pública.

     3.Les federacions i associacions esportives al territori de la Comunitat Valenciana.

     4.Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es referixen els apartats anteriors.

     5. La Generalitat, els seus organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.

  b. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis que depenguen de les mateixes.

  c. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seues fundacions i els col·legis majors adscrits a estes.

  d. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguen seu en ella.

  e. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.

  f. Seran igualment persones o entitats beneficiàries del mecenatge les persones o entitats objectivament comparables a les previstes en el punt anterior amb seu en altres comunitats autònomes, estats membres de la Unió Europea o estats associats de l'espai econòmic europeu que desenvolupen projectes o activitats declarats d'interés social en els termes de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional a la Comunitat Valenciana.

- Ha de tractar-se de donacions per al finançament de **programes de despesa o actuacions** que tinguen per objecte la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns.

  A estos efectes, quan el donatari siga la Generalitat o una de les seues entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut a cada exercici quedarà afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguen per objecte la conservació, reparació i restauració d'obres d'art i, en general, de béns amb valor històric, artístic i cultural.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

  Este requisit s'establix per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual

es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Per quantitats destinades pels seus titulars a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià

Normativa: Art. 4.Uno.q) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 25 per 100** de les quantitats destinades per les persones titulares de béns pertanyents al Patrimoni Cultural Valencià, inscrits en l'Inventari General del mateix, a la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'este requisit s'establix en la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana

Normativa: Art. 4.Uno.r) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 25 per 100** de les donacions d'imports dineraris efectuades durant el període impositiu en favor de les següents entitats:
  a. La Generalitat, els organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.
  b. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis d'elles dependents.
  c. Les universitats públiques i privades establides en la Comunitat Valenciana.

d. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguen seu en ella.

e. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.

f. Les següents entitats sense fins lucratius el final exclusiu de les quals siga el foment de la lengua valenciana i domiciliades fiscalment en la Comunitat Valenciana:

1. Les fundacions.
2. Les associacions declarades d'utilitat pública.
3. Les federacions i associacions esportives al territori de la Comunitat Valenciana.
4. Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es referixen els apartats anteriors.

g. Les objectivament comparables a les anteriors amb seu en altres comunitats autònomes, estats membres de la Unió Europea o estats associats de l'espai econòmic europeu i el final exclusiu dels quals siga el foment de la llengua valenciana.

A estos efectes, quan el donatari siga la Generalitat o una de les seues entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut a cada exercici quedarà afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguen per objecte el foment de la llengua valenciana.

- A més l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  Este requisit s'establix per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Per donacions o cessions d'ús o comodats per a altres finalitats de caràcter cultural, científic o esportiu no professional

Normativa: Art. 4.Uno.s) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 25 per 100 de les **quanties en què es valoren les donacions o els préstecs d'ús o comodat** efectuades a projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social en els quals es complisquen els següents requisits:

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que les donacions o els préstecs d'ús o comodat siguen efectuades a **projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social**, diferents a les previstes per a les donacions relatives al patrimoni cultural valencià i de les destinades al foment de la llengua valenciana.
- Que les donacions o els préstecs d'ús o comodat siguen realitzades **a favor de les persones i entitats beneficiàries de l'article 3 de la Llei 20/2018**, de 25 de juliol, de la Generalitat, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana.

  D'acord amb l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de la Generalitat, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana es consideren persones i entitats beneficiàries les següents:

  a. Les entitats sense ànim de lucre, domiciliades fiscalment en la Comunitat Valenciana, l'objecte social de les quals siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

     S'entén per entitats sense ànim de lucre:

     1. Les fundacions.

     2. Les associacions declarades d'utilitat pública.

     3. Les federacions i associacions esportives al territori de la Comunitat Valenciana.

     4. Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es referixen els apartats anteriors.

  b. La Generalitat, els seus organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.
  c. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis que depenguen de les mateixes.
  d. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seues fundacions i els col·legis majors adscrits a estes.
  e. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguen seu en ella.
  f. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
  g. Les empreses culturals que tinguen el seu domicili fiscal en la Comunitat Valenciana i que tinguen com a objecte social qualsevol dels següents:

     1. La cinematografia, les arts audiovisuals i arts multimèdia.
     2. Les arts escèniques, la música, la dansa, el teatre i el circ.
     3. Les arts plàstiques o belles arts, la fotografia o el disseny.
     4. El llibre i la lectura i les edicions literàries, fonogràfiques i cinematogràfiques en

qualsevol format o suport.

5. La investigació, documentació, conservació, restauració, recuperació, difusió i promoció del patrimoni cultural material i immaterial de la Comunitat Valenciana.
6. El folklore i les tradicions populars de la Comunitat Valenciana, especialment la música popular i les danses tradicionals.
7. Les arts aplicades com la joieria i ceràmica artesanal.
8. Qualsevol altra activitat artística o cultural.

h. Les persones físiques residents i amb domicili fiscal en la Comunitat Valenciana que, de forma habitual, exercisquen activitats culturals, científiques i esportives de caràcter no professional.Als efectes d'esta llei, no es consideraran beneficiàries les persones físiques que exercisquen activitats culturals, científiques o esportives de caràcter no professional en relació amb les modalitats de mecenatge rebudes del seu cònjuge, parella estable, ascendents, descendents o col·laterals fins al tercer grau, o dels quals formen part al costat de la persona física esmentada d'una entitat en règim d'atribució de rendes.

i. Els museus i col·leccions museogràfiques reconegudes per la Generalitat Valenciana, així com els arxius en la Comunitat Valenciana.

- Seran igualment persones o entitats beneficiàries del mecenatge les persones o entitats objectivament comparables a les previstes en el punt anterior amb seu en altres comunitats autònomes, estats membres de la Unió Europea o estats associats de l'espai econòmic europeu que desenvolupen els projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social que donen dret a esta deducció.

Base de les deduccions

- La **base de les deduccions per donacions** realitzades serà:

a. **En les donacions dineràries**, el seu import.

b. **En les donacions de béns o drets**, el valor comptable que tingueren en el moment de la transmissió i, en el seu defecte, el valor determinat conforme a les normes de l'impost sobre el patrimoni.

c. **A la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns immobles**, l'import anual que resulte d'aplicar, en cada un dels períodes impositius de durada de l'usdefruit, el 4 per 100 del valor cadastral, determinant-se proporcionalment al nombre de dies que corresponguen en cada període impositiu.

d. **A la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre valors**, l'import anual dels dividends o interessos percebuts per la persona usufructuària en cada un dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.

e. **A la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns i drets**, l'import anual resultant d'aplicar l'interés legal dels diners de cada exercici al valor de l'usdefruit determinat en el moment de la seua constitució conforme a les normes de l'impost sobre transmissions

patrimonials i actes jurídics documentats.

f. **En les donacions de béns d'interés cultural, béns inventariats no declarats d'interés cultural, béns de rellevància local o d'obres d'art de qualitat garantida,** la valoració efectuada per la Junta de Valoració de Béns del Patrimoni Cultural Valencià.En el cas dels béns culturals que no formen part del patrimoni cultural valencià, la junta valorarà, així mateix, la suficiència de la qualitat de l'obra.

- **Base màxima:**El valor determinat d'acord amb el disposat en el punt anterior, tindrà com a límit màxim **el valor normal al mercat del bé o dret transmés en el moment de la seua transmissió**.

  - La **base de les deduccions per préstecs d'ús o comodat** serà l'import anual que resulte d'aplicar, en cada un dels períodes impositius de durada del préstec, **el 4 per 100 a la valoració del bé** efectuada per la Junta de Valoració de Béns del Patrimoni Cultural Valencià, **determinant-se proporcionalment al nombre de dies que corresponga en cada període impositiu**.

    En el cas que es tracte de **préstecs d'ús o de comodat de locals per a la realització de projectes o activitats**, s'aplicarà el **4 per 100 del valor cadastral, proporcionalment al nombre de dies, que corresponga de cada període impositiu.**

  - A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

    Este requisit s'establix per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Justificació documental de determinades deduccions autonòmiques per donatius o cessions d'ús o comodat

1. Deduccions per donatius

Per a tindre dret a les deduccions:

- Per donacions amb finalitat ecològica,
- Per donacions de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,
- Per donacions dineràries per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,

- Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana i
- Per donacions o cessions d'ús o comodats per a altres finalitats de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

S'haurà d'acreditar l'efectivitat de la donació efectuada, així com el valor de la mateixa, mitjançant **certificació expedida** per la persona o entitat donataria que **ha de contindre, almenys, els següents extrems:**

- Nom i cognoms o denominació social i número d'identificació fiscal, tant del donant com de la persona o entitat donataria.
- Menció expressa que la persona o entitat donataria es troba inclosa entre els beneficiaris del mecenatge cultural de l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana.
- Data i import de la donació quan esta siga dinerària.
- Data i import de la valoració de la donació en el supòsit de donacions no dineràries.
- Data, import de la valoració i durada en el cas de la constitució d'un dret real d'usdefruit o d'un préstec d'ús o comodat.
- Destinació que la persona o entitat beneficiària donarà a la donació rebuda o amb la finalitat del dret real d'usdefruit o al rebut en préstec d'ús o comodat.
- En el cas de donacions no dineràries, constitució d'un dret real d'usdefruit o préstec d'ús o comodat, document públic o un altre document que acredite el lliurament del bé donat, la constitució del dret d'usdefruit o del préstec d'ús o comodat.
- En relació amb les donacions de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià, s'haurà d'indicar el número d'identificació que a l'Inventari General del Patrimoni Cultural Valencià corresponga al bé donat.

No obstant això, quan es tracte de donacions **el beneficiari del qual siga la Generalitat, els seus organismes públics, les fundacions del sector públic i els consorcis adscrits a la mateixa** s'admetrà, **en substitució del certificat de l'entitat donataria, certificació de la conselleria amb competència en matèria tributària.**

2. Deduccions per préstecs d'ús o comodats

Per tindre de dret a les deduccions sobre el préstec d'ús o comodat de béns d'interés cultural, de béns inventariats no declarats d'interés cultural, de béns de rellevància local o d'obres d'art de qualitat garantida, així com de locals per a la realització de projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarades o considerades d'interés social, s'haurà d'acreditar mitjançant la **certificació expedida** per la persona o entitat comodatària, **que haurà de contindre, almenys, els següents extrems:**

- Nom i cognoms o denominació social i número d'identificació fiscal tant del comodant com del comodatari.

- Menció expressa que la persona o entitat comodatària es troba inclosa entre els beneficiaris del mecenatge cultural contemplats a l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana.
- Data que es va produir el lliurament del bé i termini de durada del préstec d'ús o comodat.
- Import de la valoració del préstec d'ús o comodat.
- Document públic o un altre document autèntic que acredite la constitució del préstec o comodat.
- Destinació que la persona o entitat comodatària donarà al bé objecte del préstec d'ús.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques per donatius o cessions d'ús o comodat

Deduccions:

- Per donacions dineràries per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,
- Per quantitats destinades pels seus titulars per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,
- Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana i
- Per donacions o cessions d'ús o comodats per a altres finalitats de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

Requisit conjunt

- **La base de les deduccions anteriors** no podrà ser superior al **30 per 100** de la **base liquidable general i de l'estalvi** del contribuent, suma de les casella ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.
- En qualsevol cas, la **revocació de la donació** determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu en què l'esmentada revocació es produïsca, més els interessos de demora que procedisquen, en la forma establida per la normativa estatal reguladora del IRPF.

Per contribuents amb dos o més descendents

Normativa: Art. 4.Uno.t) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de

la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El **10 per 100 de l'import de la quota íntegra autonòmica**, en tributació individual o conjunta, una vegada deduïda de la mateixa les minoracions per determinar la quota líquida autonòmica, exclosa la present deducció, a les que es referix la normativa estatal reguladora del IRPF.

L'esmentat import es determina restant de la quota íntegra autonòmica, casella [***0546***] de la declaració, els imports consignats a les caselles ***[0548], [0551], [0553], [0555], [0557], [0559] [0561]*** y ***[0563]***, corresponents a la part autonòmica de les deduccions generals de normativa estatal, així com l'import de les deduccions autonòmiques, casella ***[0564]***, exclosa la present deducció i casella ***[0566]*** corresponent a la nova deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats Membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents generen a favor del contribuent el dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establit per la normativa estatal reguladora del IRPF.

- Que la **suma de les següents bases imposables, general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no siga superior a 24.000 euros**:

    a. Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del mínim per descendents.

    b. Les dels mateixos descendents que donen dret a l'esmentat mínim.

    c. Les de tots els membres de la unitat familiar que tributen conjuntament amb el contribuent i que no es troben inclosos en les dues lletres anteriors.

Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides per la Generalitat en el marc del disposat en la Llei 6/2009, de 30 de juny, de la Generalitat, de protecció a la maternitat

Normativa: Art. 4.Uno.u) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

270 euros per cada contribuent.

Per quantitats destinades a l'adquisició de material escolar

Normativa:Art. 4.Uno.v), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

100 euros per cada fill o menor acollit en la modalitat d'acolliment permanent que, a la data de la meritació de l'impost (normalment, a 31 de desembre), es trobe escolarizado en un centre públic o privat concertat de la Comunitat Valenciana en Educació Primària, Educació Secundària Obligatòria o en unitats d'educació especial.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills o acollits donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendientes establit per la normativa estatal reguladora de l'impost.
- Que el contribuent es trobe i**n situació d'atur i inscrit com a demandante d'ocupació en un servei públic d'ocupació**.Quan els pares o acollidors visquen junts esta circumstància podrà complir-se per l'altre progenitor o adoptant.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos contribuents declarants tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducción, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.
- L'import d'esta deducció **es prorratejarà pel nombre de dies** del període impositiu en aquells que es complisca el requisit que el contribuent es trobe **en situació de desempleo i inscrit com a demandant d'ocupació en un servei públic d'ocupació.**A estos efectes, quan els pares o acollidors, que visquen junts, complisquen l'esmentat requisit, es tindrà en compte la suma dels dies d'ambdós, amb el límit del període impositiu.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dinerarios derivat de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'este requisit s'establix per la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Límits quantitatius de la deducció

- El **import íntegre de la deducció** (100 euros per cada fill o menor acollit) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 23.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros,** en tributació conjunta.
- Quan **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros,** en tributació conjunta, els **imports i límits de deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import de la deducció (100 euros per cada fill o menor acollit) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)**

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (100 euros per cada fill o menor acollit) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)**

Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual, efectuades en el període

Normativa: Art. 4.Uno.w), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

> ***Important:****esta deducció pot coexistir i ser compatible amb la regulada en la disposició addicional tretzena per obres de conservació o millora realitzades el 2014 i 2015, aplicant-se una o altra segons l'exercici en el qual s'hagen realitzat les obres:la present deducció per a obres realitzades en 2017 i exercicis següents i la segona per a les realitzades el 2014 o 2015*

Quantia de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes** el 2020 per les obres realitzades a partir d'1 de gener de 2017.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La deducció s'aplica per obres realitzades a partir d'1 de gener de 2017.
- Les obres **han de realitzar-se a la vivenda habitual** de la que siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudisca dels contribuents, o a l'edifici en la que esta es trobe.
- Les obres **han de tindre per objecte la seua conservació, o la millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat**, en els termes previstos pel pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria i la regeneració i renovació urbanes, o en la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat a l'habitatge, que estiguen vigents a data de meritació.

> ***Important:*** *a deducció es podrà aplicar l'any en què se satisfacen les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es realitzen a partir d'1 de gener de 2017.*

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta

- **No donaran dret a practicar esta deducció**:

  a. Les obres que es realitzen en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

  b. Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual a les que resulte d'aplicació la deducció prevista en l'en la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

     Per tant, quan la inversió complisca els requisits per a poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de la vivenda habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació de la present deducció.

  c. La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

  d. Serà requisit per a l'aplicació d'esta deducció la identificació, mitjançant el seu número

d'identificació fiscal, de les persones o entitats que realitzen materialment les obres.

Base de la deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit,** a les persones o entitats que realitzen tals obres.En cap cas no donaran de dret a practicar estes deduccions les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

Base màxima anual de la deducció

- **La base màxima anual** d'esta deducció serà de **5.000 euros**.
- Quan es presenten **diversos contribuents declarants amb dret** a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, **la base màxima anual de deducció es ponderarà per a cada un d'ells en funció del seu percentatge de titularitat** a l'immoble.

  L'import de l'esmentat límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es ponderarà proporcionalment per a cada un dels titulars, sense que siga procedent entendre que s'aplica a cada un d'ells de forma independent.

Límit de la deducció

- El **import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 23.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros,** en tributació conjunta**.**
- Quan **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros,** en tributació conjunta, els **imports i límits de deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)**

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual efectuades el 2014 i el 2015

Normativa: Disposició addicional tretzena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Important: *esta deducció pot coexistir i ser compatible amb la regulada en l'en la lletra w) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997 per obres de conservació o millora realitzades el 2020, aplicant-se'n una o una altra segons l'exercici en el qual s'hagen realitzat les obres:la present deducció per a obres realitzades el 2014 o 2015 i la segunda per a les realitzades el 2017 i exercicis següents.*

Quantia de la deducció

- El **10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres realitzades el 2014.
- El **25 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres realitzades el 2015.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les obres s'han d'haver realitzat **des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015**.
- Les obres **han de realitzar-se a la vivenda habitual** de la que siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudisca dels contribuents, o a l'edifici en la que esta es trobe.
- Les obres **han de tindre per objecte la seua conservació, o la millora de la qualitat, sostenibilidad i accessibilitat,** en els termes previstos pel Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013-2015, aprovat pel Reial Decret 233/2013, de 5 d'abril, o en els previstos en la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat a l'habitatge.

Important:la deducció es podrà aplicar l'any en què se satisfacen les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es realitzen des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015.

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **No donaran dret a practicar esta deducció**:

  a. Les obres que es realitzen en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

  b. Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual a les que resulte d'aplicació la deducció prevista en l'en la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

  Per tant, quan la inversió complisca els requisits per a poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de la vivenda habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació de la present deducció.

  c. La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda per les quantitats satisfetes, mitjançant **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit,** a les persones o entitats que realitzen tals obres.

  En cap cas no donaran de dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

  El contribuent podrà acreditar que les obres s'han efectuat en el període exigit i que el seu import ha satisfet efectivament, mitjançant qualsevol medi vàlid en dret.

- **La base màxima anual d'esta deducció** serà:

  En tributació individual

  a. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior 23.000 euros**

anuals:4.500 euros anuals.

b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 23.00 i 25.000 euros anuals**:el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

> **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)**

En tributació conjunta

a. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior 37.000 euros anuals:**4.500 euros anuals.

b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 37.000 euros i 40.000 euros**:el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

> 100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Base màxima per habitatge

- La **base acumulada de la deducció** corresponent als períodes impositius en què aquella siga d'aplicació **no podrà excedir de 5.000 euros per habitatge**.
- Quan es presenten **diversos contribuents declarants amb dret** a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, **la base màxima anual de deducció i l'acumulada es ponderaran per a cada un d'ells en funció del seu percentatge de titularitat** a l'immoble.

  L'import de l'esmentat límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es ponderarà proporcionalment per a cada un dels titulars, sense que siga procedent entendre que s'aplica a cada un d'ells de forma independent.

> ***Important:****serà requisit per a l'aplicació d'esta deducció la identificació, mitjançant el seu número d'identificació fiscal, de les persones o entitats que realitzen materialmente les obres.*

Per quantitats destinades a abonaments culturals

Normativa: Art. 4.Uno.x) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

El 21 per 100 de les quantitats satisfetes per l'adquisició d'abonaments culturals d'empreses o institucions adherides al conveni específic subscrit amb Culturarts Generalitat sobre l'Abonament Cultural Valencià.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents **amb rendes inferiors a 50.000 euros.**

  A estos efectes, s'entendrà per rendes del contribuent que adquirisca els abonaments culturals, la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[*0500*]** y ***[0510]*** de la declaració.

- **La base màxima de la deducció** serà de **150 euros** per període impositiu.
- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits.

Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides per la Generalitat en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, a treballadors i les treballadores afectats per un ERTE i als que han reduït la jornada laboral per conciliació familiar amb motiu de la declaració de l'estat d'alarma per la crisi sanitària provocada per la Covid-19

Normativa: Lletra a) de la disposició addicional 17a Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia i requisits de la deducció

L'import de l'esmentada deducció serà **el resultat d'aplicar el tipus de gravamen general**

general autonòmic sobre la quantia de les quantitats procedents de les ajudes públiques concedides.

La deducció es podrà aplicar pels contribuents que hagueren obtingut les ajudes públiques concedides per la Generalitat en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, d'adopció de mesures urgents per a establir ajuts econòmics als treballadors i les treballadores afectats per un ERTE, i als quals han reduït la jornada laboral per conciliació familiar amb motiu de la declaració de l'estat d'alarma per la crisi sanitària provocada per la Covid-19.

Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides per la Generalitat en virtut de l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, per a l'adquisició o electrificació de bicicletes urbanes i vehicles elèctrics de mobilitat personal

Normativa: Lletra b) de la disposició addicional 17a Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

L'import que **resulte d'aplicar el tipus de gravamen general general autonòmic sobre la quantia de les quantitats procedents de les ajudes públiques** concedides.

La deducció resultarà aplicable només pels contribuents que obtinguen ajudes públiques concedides per la Generalitat en virtut de l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, de la Conselleria de Política Territorial, Obres Públiques i Mobilitat, per la qual s'aproven les bases reguladores per a l'atorgament de subvencions per a l'adquisició o electrificació de bicicletes urbanes i vehicles elèctrics de mobilitat personal.

> Vegeu la Ordre 5/2020, de 8 de juny, de la Conselleria de Política Territorial, Obres Públiques i Mobilitat, per la qual s'aproven les bases reguladores per a l'atorgament de subvencions per a l'adquisició o electrificació de bicicletes urbanes i vehicles elèctrics de mobilitat personal (DOGV núm. 8834 de 15-06-2020).

Per donacions dineràries dirigides a finançar programes d'investigació, innovació i desenvolupament científic o tecnològic en el camp del tractament i prevenció de les infeccions produïdes pel Covid-19

Normativa: Lletra c) de la disposició addicional 17a Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i

restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

Els contribuents tindran dret a deduir de la quota íntegra autonòmica el resultat d'aplicar a l'import de les donacions dineràries, que es realitzen en el període impositiu, dirigides a finançar programes d'investigació, innovació i desenvolupament científic o tecnològic en el camp del tractament i prevenció de les infeccions produïdes pel Covid-19 els següents percentatges:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	20
Resta base de deducció	25

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a tindre dret a esta deducció, **les donacions s'hauran d'haver efectuat en favor de qualsevol de les següents entitats**:

a. L'Administració de la Generalitat Valenciana i les entitats instrumentals que depenen d'esta.

b. Les entitats sense finalitat lucrativa que fan referència els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el final exclusiu o principal que perseguisquen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, al territori de la Comunitat Valenciana.

c. Les universitats públiques, els instituts públics d'investigació i els centres tecnològics situats a la Comunitat Valenciana.

Per donacions per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària produïda per la Covid-19

Normativa: Lletra d) de la disposició addicional 17a Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els contribuents tindran dret a deduir de la quota íntegra autonòmica el resultat d'aplicar l'import de les donacions efectuades durant el període impositiu, siga en metàl·lic o en espècie, per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària, produïda per la Covid-19, els següents percentatges:

Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	20

Import fins a	Percentatge de deducció
Resta base de deducció	25

- Les donacions s'hauran d'haver realitzat d'acord amb l'article 4 del Decret Llei 4/2020, de 17 d'abril, del Consell, de mesures extraordinàries de gestió economicofinancera per a fer front a la crisi produïda per la Covid-19.

  L'article 4 ("Règim aplicable a les donacions realitzades per a fer davant la crisi sanitària ocasionada per la Covid-19") del Decret Llei 4/2020, de 17 d'abril, disposa que:

  1. Les donacions de diners que s'efectuen per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària provocada per la Covid-19, s'ingressaran en el compte de del Tresor de la Generalitat amb el IBAN ES03 2100 8681 5002 0009 0086. Les esmentades donacions generaran crèdit en el pressupost de la Generalitat, d'acord amb la naturalesa de les actuacions ales que estiguen afectes, sense necessitat d'acceptació expressa.

  A estos efectes, les donacions de diners que s'hagueren efectuat o que es puguen efectuar en altres comptes designats pels departaments de l'Administració del Consell, s'hauran de transferir pels autoritzats al compte previst en el paràgraf anterior.

  2. Les donacions d'equipament i subministraments relacionats amb la lluita contra la Covid-19 que tinguen la consideració de béns mobles es consideraren acceptades per la seua mera recepció per la conselleria competent en matèria de sanitat o per l'òrgan que esta designe com a destinatari.

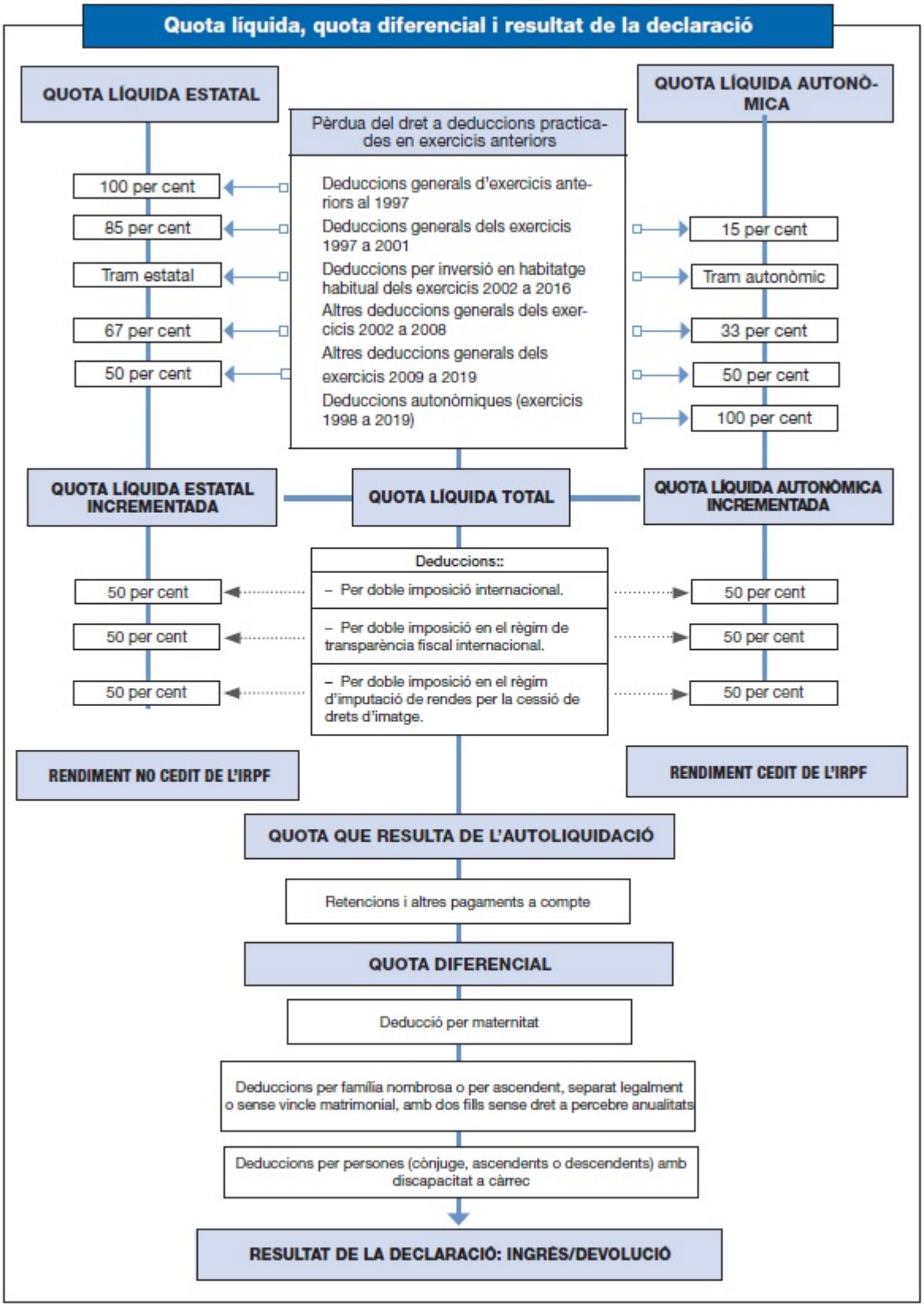
  3. Les donacions de béns immobles seran acceptades per la conselleria competent en matèria de patrimoni, de conformitat amb l'establit en la Llei 14/2003, de 10 d'abril, de Patrimoni de la Generalitat, podent destinar-se els immobles directament a la lluita contra la Covid-19 o alienar-se i aplicar el producte obtingut a esta finalitat.

  4. Les quantitats obtingudes per estes vies queden afectades al finançament exclusiu de les despeses derivades de la crisi provocada per la Covid-19 i podran destinar-se a atendre despeses tals com equipaments i infraestructures sanitàries, material, subministraments, contractació de personal, investigació i qualsevol altre que puga contribuir a reforçar les capacitats de resposta a la crisi derivada de la Covid-19.

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

Introducció

Una vegada quantificat l'import de les quotes líquides, estatal i autonòmica, i tenint en compte la cessió del IRPF a les Comunitats Autònomes, les operacions restants que s'han de realitzar es recullen, de forma gràfica i resumida, en el següent quadre:


Quota líquida, quota diferencial i resultat de la declaració
QUOTA LÍQUIDA ESTATAL
QUOTA LÍQUIDA AUTONÒMICA
Pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors
100 per cent
Deduccions generals d'exercicis anteriors al 1997
85 per cent
Deduccions generals dels exercicis 1997 a 2001
15 per cent
Tram estatal
Deduccions per inversió en habitatge habitual dels exercicis 2002 a 2016
Tram autonòmic
67 per cent
Altres deduccions generals dels exercicis 2002 a 2008
33 per cent
50 per cent
Altres deduccions generals dels exercicis 2009 a 2019
50 per cent
Deduccions autonòmiques (exercicis 1998 a 2019)
100 per cent
QUOTA LÍQUIDA ESTATAL INCREMENTADA
QUOTA LÍQUIDA TOTAL
QUOTA LÍQUIDA AUTONÒMICA INCREMENTADA
Deduccions::
50 per cent
– Per doble imposició internacional.
50 per cent
50 per cent
– Per doble imposició en el règim de transparència fiscal internacional.
50 per cent
50 per cent
– Per doble imposició en el règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge.
50 per cent
RENDIMENT NO CEDIT DE L'IRPF
RENDIMENT CEDIT DE L'IRPF
QUOTA QUE RESULTA DE L'AUTOLIQUIDACIÓ
Retencions i altres pagaments a compte
QUOTA DIFERENCIAL
Deducció per maternitat
Deduccions per família nombrosa o per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats
Deduccions per persones (cònjuge, ascendents o descendents) amb discapacitat a càrrec
RESULTAT DE LA DECLARACIÓ: INGRÉS/DEVOLUCIÓ

Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors

Introducció

Normativa: Art. 59 i disposició transitòria tercera Reglament IRPF. Vegeu-se també l'article 122.2, segon paràgraf, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Quan l'any 2020 **s'hauria incomplit algun dels requisits exigibles per a consolidar el dret a les deduccions ja practicades** i, en conseqüència, es perda, en tot o en part, el dret a les mateixes, el contribuent vindrà obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica meritades a l'exercici 2020, les quantitats indegudament deduïdes, més els corresponents interessos de demora.

Les quanties en les quals siga procedent incrementar les quotes líquides, estatal i autonòmica, s'hauran de determinar d'acord amb el següent detall:

- **Deduccions generals de la quota corresponents a exercicis anteriors a 1997:**

  L'import de les deduccions indegudes, qualsevol que fora la seua naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en la seua totalitat a incrementar la quota líquida estatal.

- **Deduccions generals de la quota corresponents als exercicis 1997 a 2001:**

  L'import de les deduccions indegudes, qualsevol que fora la seua naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en un 85 per 100 a incrementar la quota líquida estatal i en un 15 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Deducció per inversió en vivenda habitual dels exercicis 2002 a 2019.**

  L'import del tram estatal de la deducció indeguda més els interessos de demora s'aplicarà a incrementar la quota líquida estatal i l'import del tram autonòmic més els corresponents interessos de demora s'aplicaran a incrementar la quota líquida autonòmica.

  L'import del tram estatal i l'import del tram autonòmic seran els practicats en les declaracions corresponents als exercicis 2002 a 2019 que s'hagen de regularitzar. Així, per exemple:

  Per a l'exercici 2008, si es perd el dret a la deducció per inversió en vivenda habitual practicada en la declaració d'eixe exercici 2008, l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[700]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[701]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

Per a l'exercici 2009, si la regularització afecta a l'esmentat exercici, la determinació del tram autonòmic de la deducció per inversió en vivenda habitual s'ha d'efectuar considerant una cessió del 50 per 100, així com l'exercici de competències normatives realitzat per la respectiva Comunitat Autònoma. El tram estatal, per la seua part, vindrà determinat per la diferència entre l'import total de la deducció per inversió en vivenda habitual practicada i el tram autonòmic de la mateixa.

Tinga's en compte que, a l'esmentat exercici, si bé es va liquidar prenent com a referència una cessió del 33 per 100 i la normativa vigent a 31 de desembre de 2009, el rendiment que se cedix a les Comunitats Autònomes és del 50 per 100, per la qual cosa l'import corresponent al tram estatal i al tram autonòmic de la deducció per inversió en vivenda habitual corresponent a l'exercici 2009 pot determinar-se de la següent forma:

a. **Contribuents residents en 2009 a la Comunitat Autònoma de Catalunya o a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears:**

   - Tram estatal, és el resultat de sumar els imports reflectits a les caselles ***[700]*** y **[701]** de la declaració d'eixe exercici i de restar del mateix l'import consignat a la casella ***[772]*** de la declaració. És a dir (***[700]*** + ***[701]*** – ***[772]***).

   - Tram autonòmic, és l'import consignat a la casella ***[772]*** de la declaració d'eixe exercici.

b. **Contribuents residents en 2009 a les restants Comunitats Autònomes:**

   El tram estatal i el tram autonòmic són iguals i el seu import coincidix per a cada un d'ells amb el reflectit a la casella ***[772]*** de la declaració d'eixe exercici.

c. **Per als exercicis 2010, 2011 i 2012** l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[700]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[701]***, de la declaració de l'exercici que corresponga.

   Per a l'exercici 2013 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[470]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[471]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

   Per a l'exercici 2014 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[547]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[548]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

   Per a l'exercici 2015 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[492]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[493]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

   Per a l'exercici 2016 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[501]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[502]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

   Per a l'exercici 2017 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[0516]*** i el del

tram autonòmic a la casella ***[0517]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

Per als exercicis 2018 i 2019 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[0547]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[0548]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

- **Restants deduccions generals de la quota dels exercicis 2002 a 2008:**

  L'import de les deduccions indegudes més els interessos de demora s'aplicaran en un 67 per 100 a incrementar la quota líquida estatal i en un 33 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Restants deduccions generals de la quota dels exercicis 2009 a 2019:**

  L'import total resultant de sumar la part estatal i la part autonòmica de les deduccions consignades en les declaracions dels exercicis 2009 a 2019 que, en el seu cas, per la pèrdua del dret a les mateixes, siga procedent regularitzar a l'exercici 2020 més els interessos de demora, s'aplicaran en un 50 per 100 a incrementar la quota líquida estatal i en un 50 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Deduccions autonòmiques de la quota dels exercicis 1998 a 2019:**

  L'import de les deduccions autonòmiques indegudes més els interessos de demora s'aplicaran en la seua totalitat a incrementar la quota líquida autonòmica.

> ***Important:*** *les deduccions incorrectament o indegudament practicades a l'exercici en què es van aplicar s'hauran de regularitzar mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària a l'originàriament presentada a l'esmentat exercici, sense que resulte aplicable este procediment de regularització.*

Principals deduccions practicades en exercicis anteriors la pèrdua del dret dels quals determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Entre les deduccions practicades en declaracions d'exercicis anteriors la pèrdua sobrevinguda del dret de les quals determina l'obligació d'incrementar la quota líquida de la declaració de l'exercici 2020, es pot destacar les següents:

Deduccions generals o autonòmiques per inversió en la vivenda habitual i per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat

En general: circumstàncies que determinen la pèrdua del dret a les deduccions practicades

D'acord amb la normativa vigent als exercicis en què es van aplicar les deduccions per este concepte, es perdrà el dret a les mateixes quan, posteriorment als esmentats exercicis, es produïsquen les següents circumstàncies:

a) Incompliment del termini continuat de tres anys d'ocupació de l'habitatge, tret que es presenten circumstàncies excepcionals que necessàriament exigisquen el canvi de domicili.

Vegeu dins del Capítol 16, el concepte de vivenda habitual.

b) Incompliment del termini de quatre anys per a l'acabament de les obres, comptat des de l'inici de la inversió, tret que, per concurrència dels requisits legalment establits, l'esmentat termini siga objecte d'ampliació.

Els requisits i condicions per a l'ampliació del termini de quatre anys es comenten, dins del Capítol 16, en l'apartat "Construcció o ampliació de la vivenda habitual".

En el període impositiu en què es va incomplir el termini de quatre anys hauran de restituir les quantitats deduïdes en exercicis anteriors, al costat dels corresponents interessos de demora, aquells contribuents que, havent sol·licitat ampliació del termini de quatre anys per a construir l'habitatge, hagen vist desestimada la seua sol·licitud per l'Administració.

c) Incompliment del termini de dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres, perquè el contribuent habite de manera efectiva i amb caràcter permanent l'habitatge, tret que es presenten circumstàncies excepcionals que impedisquen l'ocupació de l'habitatge.

Vegeu dins del Capítol 16, el concepte de vivenda habitual.

> ***Important:*** *el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge permet als contribuents que tinguen de dret el mateix, continuar aplicant a partir del 2013 esta deducció, d'acord amb la regulació continguda en la Llei i el Reglament del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.*

Supòsit especial: quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clausulas terra) que hagueren format part en exercicis anteriors de la base de la deducció per inversió en vivenda habitual o de deduccions establides per la Comunitat Autònoma

Normativa:Disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF

No s'integrarà a la base imposable del IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusules terra), juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords celebrats amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals.

> Tinga's en compte que al Capítol 2 s'inclou un estudi general i detallat del tractament fiscal de les quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs derivades d'acords celebrats amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitrals.

Ara bé, quan tals quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució, **haurien format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en vivenda habitual o de deduccions establides per la Comunitat Autònoma**, s'han de diferenciar els següents supòsits a efectes del seu tractament fiscal:

a. Si la devolució d'estes quantitats es produïx en efectiu:

- El contribuent **perdrà el dret a les deduccions practicades** en relació amb les mateixes, **havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica**, meritada a l'exercici en el qual s'haguera celebrat l'acord amb l'entitat financera o en el qual es dicte una sentència judicial o un laude arbitral (fermesa de la sentència, en el seu cas), **exclusivament les quantitats indegudament deduïdes** en exercicis anteriors en els termes previstos a l'article 59 del Reglament del IRPF, **sense inclusió d'interessos de demora.**

  L'esmentada regularització únicament es realitzarà respecte dels **exercicis en què no haguera prescrit** el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

  > ***Recorde:*** *la regularització incrementa la quota líquida estatal i autonòmica en les quantitats indegudament deduïdes en exercicis anteriors sense incloure interessos de demora, és a dir, no s'hauran d'emplenar les caselles* ***[0573]****,* ***[0576]****,* ***[0578]*** *y* ***[0581]*** *de la declaració, destinades als interessos de demora.*

- No obstant això, les quantitats que hagueren sigut **satisfetes pel contribuent el 2020 i en**

relació amb les quals, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici (30 de juny de 2021), **s'assolisca l'acord de devolució** de les mateixes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no formaran part de la base de deducció per inversió en vivenda habitual ni de cap deducció autonòmica de l'esmentat exercici 2020.

b. Si la devolució d'estes quantitats es produïx a través de la compensació d'estes amb una part del capital pendent d'amortització no resultarà d'aplicació l'addició a la quota líquida estatal i autonòmica abans comentada respecte de la part de les quantitats que es destine directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec.

Ara bé, les quantitats objecte de devolució que es destinen a minorar el principal del préstec el 2020 **tampoc no formaran cap part de la base de deducció per inversió en vivenda habitual ni de deducció autonòmica del IRPF de l'esmentat exercici.**

Deduccions estatals per quantitats invertides per a la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació

Es perd el dret, en tot o en part, a la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació practicades en exercicis anteriors quan s'incomplisquen algun dels requisits exigits a l'article 68.1 de la Llei del IRPF. Entre altres supòsits:

- Quan l'entitat passe a estar admesa a negociació en algun mercat organitzat durant els anys de tinença de l'acció o participació pel contribuent.
- Quan l'entitat no compte amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de l'activitat econòmica. En particular, quan exercisca una activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es referix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, en algun dels períodes impositius de l'entitat conclosos anteriorment a la transmissió de la participació.
- Quan es transmeten les accions o participacions sense haver romàs en el patrimoni del contribuent per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys.
- Quan la participació directa o indirecta del contribuent, juntament amb la qual posseïsquen en la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, supere, durant qualsevol dia dels anys naturals de tinença de la participació, el 40 per cent del 100 social de l'entitat o dels seus drets de vot.

El contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida estatal la totalitat de les deduccions indegudament practicades més els interessos de demora corresponents.

Altres deduccions generals d'exercicis anteriors

Deduccions generals d'exercicis anteriors per inversió empresarial

Quan en un exercici posterior a aquell en què s'hagueren aplicat les deduccions per inversió empresarial, es produïsca l'incompliment d'algun dels requisits establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats per a consolidar el dret a les esmentades deduccions, la regularització l'haurà de realitzar el mateix contribuent en la declaració de l'exercici que haja tingut lloc l'incompliment, sumant a la quota líquida de l'impost, en els termes comentats en els dos primers punts anteriors, l'import de les deduccions practicades el dret de les quals s'haguera perdut per esta causa, més els interessos de demora corresponents al període durant el qual s'haja gaudit de la deducció.

A estos efectes s'ha de tindre en compte que, encara que la deducció per creació d'ocupació de l'article 37 del LIS no és aplicable a partir de 2020, l'incompliment de qualsevol dels seus requisits determinarà la pèrdua del dret a les deduccions practicades en exercicis anteriors.

No obstant això, l'obligació de manteniment de la relació laboral durant almenys tres anys des de la data del seu inici no s'entendrà incomplida quan el contracte de treball s'extingisca, una vegada transcorregut el període de prova d'un any, per causes objectives o acomiadament disciplinari quan un o un altre siga declarat o reconegut com a procedent, dimissió, mort, jubilació o incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa del treballador.

Precisió: vegeu-se al Manual pràctic de Renda 2019 els requisits i import d'esta deducció.

Al Manual de l'esmentat any s'establia que, amb efectes des de l'1 de gener de 2019, el Reial Decret llei 28/2018, de 28 de desembre, per a la revalorització de les pensions públiques i altres mesures urgents en matèria social, laboral i d'ocupació, havia suprimit el contracte de treball per temps indefinit de suport als emprenedors que exigia esta deducció per a la seua aplicació, en la seua disposició derogatoria.2.a) però va mantindre, no obstant això, a través de la seua disposició transitòria sisena la validesa d'aquells contractes que s'hagueren subscrit anteriorment a l'esmentada data (1 de gener de 2019) a l'empara de la normativa vigent en el moment de la seua celebració i les dels seus corresponents incentius.

Com a conseqüència de l'anterior les deduccions per creació d'ocupació de l'article 37 del LIS només podien aplicar-se a les contractacions realitzades a través de contractes de treball per temps indefinit de suport als emprenedors que s'hagueren celebrat abans de l'1 de gener de 2019 i s'aplicarien en la quota íntegra del període impositiu corresponent a l'acabament del període de prova d'un any exigit en el corresponent tipus de contracte.

Deduccions per donacions de béns o obres d'art acollides a la Llei 30/1994 o a la Llei 49/2002

La pèrdua del dret a la deducció corresponent per la realització de donacions de béns o obres d'art en favor de fundacions o associacions declarades d'utilitat pública incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de Fundacions i d'Incentius Fiscals a la Participació Privada en Activitats d'Interés General, o en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de Règim Fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, pot produir-se com a conseqüència de la revocació de les esmentades donacions.

Deduccions per inversions o despeses en béns d'interés cultural i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial

La pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors pels esmentats conceptes pot produir-se per l'incompliment del requisit de permanència dels béns del Patrimoni Històric Espanyol en el patrimoni de l'adquirent durant un termini de quatre anys

> Vegeu, dins del Capítol 16, en examinar esta deducció el període de permanència d'estos béns en el patrimoni del seu titular.

Càlcul dels interessos de demora

Normativa:Art. 26 Llei General Tributària

Qüestions generals

Quan les deduccions que siga procedent regularitzar en la declaració corresponent al present exercici s'hagueren practicat en declaracions de diferents exercicis, els interessos de demora s'hauran de determinar per separat respecte de les quantitats deduïdes en cada declaració, traslladant posteriorment la suma a la casella, que corresponga de les reflectides en la declaració amb els números ***[0573], [0576], [0578] y [0581]***.

- Si les declaracions en què s'hagueren practicat les esmentades deduccions van resultar a ingressar, els interessos de demora corresponents a les quantitats deduïdes en cada una d'elles es determinaran en funció del temps transcorregut entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici que es tracte i la data en què es presente la declaració de l'exercici 2020.
- Si com a resultat de la declaració en la qual es van practicar les deduccions que ara es restituïxen es va obtindre una devolució, el període de demora es computarà des de l'endemà a la data en què esta s'haguera percebut fins a la data de presentació de la declaració de l'exercici 2020.

Quadre de dates de venciment dels terminis de presentació i tipus d'interés de demora vigents

A efectes del càlcul dels interessos de demora, les dates de venciment dels terminis de presentació de les declaracions positives dels últims exercicis anteriors al 2020 i els tipus d'interés de demora vigents a cada un dels esmentats exercicis d'acord amb l'establit en les respectives Lleis de Pressupostos Generals de l'Estat són els que es recullen en els quadres següent:

Venciment del termini de presentació de les declaracions a ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	Data	Exercici	Tipus vigent
1993	20-06-1994	1994	11,00
1994	20-06-1995	1995	11,00
1995	20-06-1996	1996	11,00
1996	20-06-1997	1997	9,50
1997	22-06-1998	1998	7,50
1998	21-06-1999	1999	5,50
1999	20-06-2000	2000	5,50
2000	20-06-2001	2001	6,50
2001	01-07-2002	2002	5,50
2002	30-06-2003	2003	5,50
2003	01-07-2004	2004	4,75
2004	30-06-2005	2005	5,00
2005	30-06-2006	2006	5,00
2006	02-07-2007	2007	6,25
2007	30-06-2008	2008	7,00
2008	30-06-2009	2009 (fins al 31 de març)	7,00
2009	30-06-2010	2009 (des de l'1 d'abril)	5,00
2010	30-06-2011	2010	5,00
2011	02-07-2012	2011	5,00
2012	01-07-2013	2012	5,00
2013	30-06-2014	2013	5,00
2014	30-06-2015	2014	5,00
2015	30-06-2016	2015	4,375
2016	30-06-2017	2016	3,75
2017	02-07-2018	2017	3,75
2018	01-07-2019	2018	3,75

Venciment del termini de presentació de les declaracions a ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	Data	Exercici	Tipus vigent
2019	30-06-2020	2019	3,75
-	-	2020	3,75
-	-	2021	3,75

Regles de càlcul

Els interessos es calcularan aplicant a l'import de la deducció indeguda el tipus d'interés de demora vigent en cada un dels exercicis compresos entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici en què es va efectuar la deducció indeguda (o, en el seu cas, des de l'endemà a la data en què es va obtindre la devolució) i la data en què es presente la declaració corresponent a l'exercici 2020.

La suma dels interessos de demora corresponents a cada un dels esmentats exercicis determinarà l'import total dels interessos de demora corresponents a la deducció indeguda.

En la determinació dels interessos de demora poden distingir-se, a estos efectes, tres períodes:

• Període inicial.

Comprendrà el nombre de dies transcorregut des del següent que va finalitzar el termini de declaració corresponent a l'exercici en què es va practicar la deducció que ara es restituïx (o, en el seu cas, des de l'endemà a la data en què es va obtindre la devolució) i el dia 31 de desembre de l'esmentat any.

La determinació de l'import dels interessos de demora corresponents a este període pot realitzar-se utilitzant la següent fórmula de càlcul:

Intereses demora període inicial = Import de la deducció x (tipus d'interés ÷ 100) x (període (núm. de dies) ÷ 365 o 366)

Com a tipus d'interés es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent a l'exercici a què corresponga el període inicial.

• Període intermedi.

Comprendrà cada un dels anys complets següents al període inicial, fins al 31 de desembre de 2020.

La determinació dels interessos de demora corresponents a cada un dels anys naturals compresos en este període pot realitzar-se mitjançant la següent fórmula:

Interessos demora de cada any = Import de la deducció x (tipus d'interés ÷ 100)

Com a tipus d'interés es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent en cada un dels anys integrants d'este període.

No obstant això, ja que als exercicis 1994, 1995 i 1996 va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (11 per 100), els interessos corresponents a aquells dels esmentats exercicis que formen part del període intermedi, podran determinar-se de forma global, multiplicant l'esmentat tipus d'interés de demora pel número dels esmentats anys que integren el referit període. Esta mateixa regla podrà aplicar-se als exercicis 1999 i 2000 per als quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2002 i 2003 en els quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2005 i 2006 en els quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5 per 100) i per als exercicis 2008 i 2009 (fins al 31 de març de 2009) en els quals el tipus d'interés de demora va ser del 7 per 100. A partir de l'1 d'abril de 2009 fins a 31 de desembre de 2014 el tipus d'interés de demora és del 5 per 100. L'interés de demora establit per a l'any 2015 va ser el 4,375 per 100 i per a 2016, 2017, 2018, 2019 i 2020 el 3,75 per 100.

• Període final.

És el comprés entre l'1 de gener de 2021 i el dia de presentació de la declaració de l'exercici 2020

La determinació dels interessos corresponents a este període pot realitzar-se mitjançant la següent fórmula:

Interessos de demora període final = Import de la deducció x (3,75 ÷100) x (T20 ÷ 366)

T20 representa el nombre de dies del període de demora comprés l'any 2021, és a dir, els transcorreguts entre l'1 de gener i la data de presentació de la declaració de l'exercici 2020.

Nota:*Per a 2021 s'aplica el tipus d'interés de demora del 3,75 per 100 aprovat per la disposició addicional quaranta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021.*

Exemple:càlcul d'interessos de demora per deduccions indegudes

Senyor R.I.T. per a comprar un habitatge de nova construcció sobre pla va subscriure el 28 de novembre de 2012 un contracte privat de compravenda amb la promotora "ZZ" en el qual s'establia el següent calendari de pagaments: Un primer pagament a compte de 9.000 euros a la data de firma del contracte privat i 3 pagaments anuals de 6.000 euros, sent l'últim venciment el 5 de novembre de 2015 i la resta 173.000 euros al lliurament de l'habitatge

l'octubre de 2016 mitjançant la subscripció d'un préstec hipotecari.

Malgrat l'anterior, per circumstàncies excepcionals no imputables al contribuent es van paralitzar les obres procedint el Senyor R.I.T. a sol·licitar de l'Administració tributària una ampliació del termini de quatre anys per a l'acabament de les obres. Esta ampliació se li va concedir per un any més, raó per la qual l'any 2016 no va lliurar cap quantitat ni practique deducció.

Finalitzades les obres el 2017 es va firmar l'escriptura pública de compravenda el 14 d'octubre de 2017 i el novembre de l'esmentat any el senyor R.I.T es trasllada a la mateixa. No obstant això, per motius econòmics l'1 de febrer de 2020 procedix al seu lloguer incomplint el requisit que l'esmentat habitatge constituïsca la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys i, en conseqüència, perdent el dret a les deduccions practicades.

Les quantitats invertides i les deduccions practicades han sigut:

Any	Quantitats invertides	Deduccions practicades
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)
2014	6.000 euros	900 euros (15%)
2015	6.000 euros	900 euros (15%)
2016	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 quina quantitat haurà d'incrementar la quota líquida estatal i autonòmica de la declaració de 2020, si l'esmentada declaració es presenta i ingressa el dia 30 de juny de 2021 i, en relació amb les declaracions en les practique la deducció, la de l'exercici 2012 resulte per retornar i l'esmentada devolució es va produir el dia 29 de novembre de 2013, mentre que les dels exercicis 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 i 2019 van ser positives?

Solució:

1.Import de les deduccions indegudes.

El contribuent ha incomplit el requisit que l'habitatge constituïsca la seua residència habitual durant un termini continuat de, almenys, tres anys.

Per tant, l'import de les deduccions que és procedent reintegrar és:

- Deducció practicada en la declaració de 2012:1.350,00
- Deducció practicada en la declaració de 2013:900,00
- Deducció practicada en la declaració de 2014:900,00

- Deducció practicada en la declaració de 2015:900,00
- Deducció practicada en la declaració de 2016:0,00
- Deducció practicada en la declaració de 2017:1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2018:1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2019:1.356,00
- **Total 8.118,00**

Del total de les deduccions indegudes:

- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014, 2015, 2017, 2018 i 2019 corresponents al tram estatal (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementara la quota líquida estatal,
- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014, 2015, 2017, 2018 i 2019 corresponents al tram autonòmic (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementara la quota líquida autonòmica.

A estes quantitats caldrà afegir els corresponents Interessos de demora, calculats per separat per a les quantitats deduïdes a cada un dels exercicis.

2.Import dels Interessos de demora.

Advertència: *pllaura el càlcul dels Interessos de demora del període comprés 01-01-21 al 30-06-21 s'ha aplicat el 3,75 per 100, que és el tipus d'interés de demora aprovat per la disposició addicional quaranta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021.*

2.1 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2012 (1.350 euros).

a. Període inicial: del 30-11-13 al 31-12-13 (32 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data en què es va produir la devolució que va ser el dia 30 de novembre de 2014 i l'últim dia de l'esmentat any.El tipus d'interés de demora vigent en l'esmentada data era el 5 per 100:

- Interessos de demora:(1.350 x 5 ÷ 100) x 32 ÷ 365 = 5,92

b. Període intermedi: del 01-01-14 al 31-12-20 (2.557 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2014 i 31 de desembre de 2020. El tipus

d'interés de demora vigent l'any 2014 era el 5 per 100, el 2015 era el 4,375 per 100 i en el 2016, 2017, 2018, 2019 i 2020, el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2014: (1.350 x 5 ÷100) = 67,50
- Interessos de demora any 2015:(1.350 x 4,375 ÷ 100) = 59,06
- Interessos de demora any 2016: (1.350 x 3,75 ÷ 1 00) = 50,63
- Interessos de demora any 2017: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2018: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2019: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 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. Període final: del 01-01-21 al 30-06-21 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2020 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2020, en este cas, el 30 de juny de 2021. El tipus d'interés de demora vigent el 2021 és el 3,75 per 100.

- Interessos de demora: (1.350 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365 = 25,10

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2012.

5,92 + 379,71 + 25,10 = 410,73 euros

2.2. Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2013 (900 euros).

a. Període inicial:del 01-07-14 al 31-12-14 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2013, que va ser el 30 de juny de 2014 i l'últim dia de l'esmentat any.El tipus d'interés vigent en este període era del 5 per 100.

- Interessos de demora: [(900 x 5 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 22,68

b. Període intermedi: del 01-01-15 al 31-12-20 (2.192 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2015 i 31 de desembre de 2020. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2015 era el 4,375 per 100 i en els anys 2016, 2017, 2018, 2019 i 2020 el 3,75 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2015: (900 x 4,375 ÷ 100) = 39,38

- Interessos de demora any 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2018:(900 x 3,75 ÷ 00) = 33,75
- Interessos de demora any 2019:(900 x 3,75 ÷ 00) = 33,75
- Interessos de demora any 2020:(900 x 3,75 ÷ 00) = 33,75
- **Total (39,38 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 208,13**

c. Període final: del 01-01-21 al 30-06-21 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2021 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2020, en este cas, el 30 de juny de 2021. El tipus d'interés de demora vigent el 2021 és el 3,75 per 100.

- Interessos de demora: [(900 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] = 16,74

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2013.

22,68 + 208,13 + 16,74 = 247,55 euros

2.3 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2014 (900 euros).

a. Període inicial:del 01-07-15 al 31-12-15 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2014, que va ser el 30 de juny de 2015 i l'últim dia de l'esmentat any.El tipus d'interés vigent en este període era del 4,375 per 100.

- Interessos de demora: [(900 x 4,375 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 19,85

b. Període intermedi: del 01-01-16 al 31-12-20 (1.827 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2016 i 31 de desembre de 2020. El tipus d'interés de demora vigent en l'any 2016, 2017, 2018, 2019 i 2020 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2018: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2019: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2020: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75

- Total (33,75 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75) = 168,75

c. Període final: el 01-01-21 al 30-06-21 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2021 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2020, en este cas, el 30 de juny de 2021. El tipus d'interés de demora vigent el 2021 és el 3,75 per 100.

- Interessos de demora: [(900 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] = 16,74

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2014.
19,85 + 168,75 + 16,74 = 205,34 euros

2.4 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2015 (900 euros).

a. Període inicial:del 01-07-16 al 31-12-16 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2015, que va ser el 30 de juny de 2016 i 31 de desembre de 2016.El tipus d'interés de demora vigent l'any 2016 era el 3,750 per 100.Per tant:

Interessos de demora any 2016: [(900 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 366] = 16,97

b. Període intermedi: del 01-01-17 al 31-12-20 (1.461 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2017 i 31 de desembre de 2020. El tipus d'interés de demora vigent en els anys 2017, 2018, 2019 i 2020 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2017:(900 x 3,75 ÷ 100)= 33,75
- Interessos de demora any 2018:(900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Interessos de demora any 2019: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Interessos de demora any 2020: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- **Total (33,75 + 33,75 +33,75 + 33,75) = 135**

c. Període final: el 01-01-21 al 30-06-21 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2021 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2020, en este cas, el 30 de juny de 2021. El tipus d'interés de demora vigent el 2021 és el 3,75 per 100.

- Interessos de demora: [(900 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] = 16,74

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2015.

16,97 + 135 + 16,74 = 168,71 euros

2.5 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2016 (no es va practicar deducció).

No hi ha deducció i per tant no existix deducció indeguda ni interessos de demora

2.6 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2017 (1.356 euros).

a. Període inicial: del 03-07-18 al 31-12-18 (182 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2017, que va ser el 2 de juliol de 2018 i 31 de desembre de 2018.El tipus d'interés de demora vigent l'any 2018 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2018: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 182 ÷ 365] = 25,36

b. Període intermedi: del 01-01-19 al 31-12-20 (731 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2019 i 31 de desembre de 2020. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2019 i 2020 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2019:(1.356 x 3,75 ÷ 100) = 50,85
- Interessos de demora any 2020:(1.356 x 3,75 ÷ 100) = 50,85
- **Total (50,85 + 50,85) = 101**

c. Període final: el 01-01-21 al 30-06-21 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2021 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2020, en este cas, el 30 de juny de 2021. El tipus d'interés de demora vigent el 2021 és el 3,75 per 100.

- Interessos de demora: [(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] = 25,21

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2017

25,36 + 101 + 25,21 = 151,57 euros

2.7 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2018 (1.356 euros)

a. Període inicial:del 02-07-19 al 31-12-19 (183 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2018, que va ser l'1 de juliol de 2019 i 31 de desembre de 2019.El tipus d'interés de demora vigent l'any 2019 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2019: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 183 ÷ 365] = 25,49

b. Període intermedi: del 01-01-20 al 31-12-20 (366 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2020 i 31 de desembre de 2020. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2020 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2020: [(1.356 x 3,75 ÷ 100)] = 50,85

c. Període final: del 01-01-21 al 30-06-21 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2021 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2020, en este cas, el 30 de juny de 2021. El tipus d'interés de demora vigent el 2021 és de 3,75 per 100.

- Interessos de demora: [(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] = 25,21

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2018

25,49 + 50,85 + 25,21 = 101,55 euros

2.8 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2019 (1.356 euros)

a. Període inicial: del 01-07-20 al 31-12-20 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2019, que va ser el 30 de juny de 2020 i 31 de desembre de 2020.El tipus d'interés de demora vigent l'any 2019 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2020: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 366] = 25,56

b. Període final: del 01-01-21 al 30-06-21 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2021 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2020, en este cas, el 30 de juny de 2021.El tipus d'interés de demora vigent en l'esmentat període és de 3,75 per 100.

- Interessos de demora: [(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] = 25,21

c. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2019

25,56 + 25,21 = 50,77 euros

2.10 Interessos de demora a computar en la declaració de 2020

- Corresponents a la deducció indeguda de 2012: 410,73
- Corresponents a la deducció indeguda de 2013: 247,55
- Corresponents a la deducció indeguda de 2014: 205,34
- Corresponents a la deducció indeguda de 2015: 168,71
- Corresponents a la deducció indeguda de 2017: 151,57
- Corresponents a la deducció indeguda de 2018: 101,55
- Corresponents a la deducció indeguda de 2019: 50,77
- **Total interessos: 1.336,22**

El 50 per 100 dels interessos de demora corresponents als exercicis 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 i 2019 incrementarà la quota líquida estatal 668,11 euros) i el 50 per 100 restant 668,11 euros) la quota líquida autonòmica o viceversa.

Deduccions de la quota líquida total

Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger

Normativa:Art. 80 Llei IRPF

Objecte i règim general de la deducció

Objecte de la deducció

Esta deducció té per objecte evitar que una renda obtinguda a l'estranger per contribuents del IRPF estiga subjecta a este impost a Espanya i també a un impost de naturalesa anàloga a l'estranger.

Règim general de deducció

En els supòsits en què, entre les rendes del contribuent, figuren rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats a l'estranger, **es deduirà la menor de les dues quantitats següents:**

a. **L'import efectiu del satisfet a l'estranger** per raó d'un impost de naturalesa idèntica o anàloga al IRPF o a l'Impost sobre la Renda de No Residents com a conseqüència de l'obtenció dels esmentats rendiments o guanys patrimonials.
b. El resultat d'aplicar **el tipus mitjà efectiu de gravamen a la part de base liquidable gravada a l'estranger.**

A estos efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen serà el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable.A tal final, s'ha de diferenciar el tipus de gravamen que corresponga a les rendes generals i de l'estalvi, segons procedisca.El tipus de gravamen així determinat s'expressarà amb dos decimals.

Per a l'aplicació de la deducció per doble imposició internacional a les rendes obtingudes a l'estranger que formen part de la base liquidable de l'estalvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable de l'estalvi (sense cap descomposició d'esta base) s'aplicarà a la part de la base liquidable de l'estalvi obtinguda a l'estranger, diferenciant, en relació amb esta última, segons la renda obtinguda a l'estranger siga un rendiment o un guany de patrimoni.

En canvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable general s'aplicarà a la part de la base liquidable general obtinguda a l'estranger sense desglossar respecte a esta última entre rendiments i guanys.

Important: *quan s'obtinguen rendes a l'estranger o a través d'un establiment permanent es practicarà la deducció per doble imposició internacional comentada, sense que resulte d'aplicació el procediment d'eliminació de la doble imposició previst a l'article 22 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28).*

Exemple:Deducció per doble imposició internacional

En la declaració de renda de l'exercici 2020 del senyor A.B.T., de 30 anys d'edat, solter i resident en Màlaga, figuren les següents magnituds:

- Base imposable general:36.000
- Base imposable de l'estalvi:12.000

Dins de la base imposable general, els components de la qual són tots positius, figuren 6.000

euros obtinguts a l'estranger, havent satisfet el contribuent al país d'obtenció per un impost de naturalesa anàloga al IRPF la quantitat de 1.100 euros.

De forma anàloga, en la base imposable de l'estalvi, els components del qual són tots positius s'inclouen rendiments nets de capital mobiliari per import de 6.000 euros i un guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial per import de 6.000 euros i per la que ha satisfet a l'estranger per un impost anàleg al IRPF la quantitat de 1.080 euros.

Determinar la deducció per doble imposició internacional aplicable en la declaració del IRPF, exercici 2020, suposant que no hi ha conveni de doble imposició internacional entre Espanya i el país d'obtenció de les rendes i que el contribuent té dret a una reducció de la base imposable general de 4.800 euros i a deduccions generals de la quota per import de 1.500 euros.

Solució:

Base imposable general:36.000,00

Reduccions de la base imposable general:4.800,00

Base liquidable general:31.200,00

Base imposable de l'estalvi i base liquidable de l'estalvi:12.000,00

1. **Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (31.200)**

   Escala general de l'impost

   Fins a 20.200,00 = 2.112,75

   Resta:11.000,00 al 15% = 1.650,00

   Quota 1 resultant:3.762,75

   Escala autonòmica de l'impost

   Fins a 28.000,00: 3.282,75

   Resta: 3.200,00 al 15,90 % = 508,80

   Quota 2 resultant: (3.282,75 + 508,80) = 3.791,55

2. **Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar**

   Atès que l'import de la base liquidable general (31.200) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general

Escala general:5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 3 resultant:527,25

Escala autonòmica 5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 4 resultant:527,25

3. **Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica.**

   Quota íntegra general estatal (Quota 1 - Quota 3):3.762,75 – 527,25 = 3.235,50

   Quota íntegra general autonòmica (Quota 2 - Quota 4): 3.791,55 – 527,25 = 3.264,30

4. **Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (12.000)**

   Gravamen estatal

   Fins a 6.000 al 9,5% = 570

   Reste 6.000 x 10,5% = 630

   Suma:1.200

   Gravamen autonòmic

   Fins a 6.000 al 9,5% = 570

   Reste 6.000 x 10,5% = 630

   Suma:1.200

5. **Determinació de les quotes íntegres**

   Quota íntegra general (3.235,50 + 3.264,30) = 6.499,80

   Quota íntegra de l'estalvi (1.200,00 + 1.200,00) = 2.400,00

   Quota íntegra total (6.499,80 + 2.400,00) = 8.899,80

6. **Determinació de la quota líquida**
   Deduccions:1.500,00

   Quota líquida total (8.899,80 - 1.500) = 7.399,80

7. **Deduccions de la quota líquida total**

   Deducció per doble imposició internacional (la menor d'A o B)

A. Import efectiu satisfet a l'estranger

Per rendiments:1.100,00

Per guany patrimonial:1.080,00

B. Resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de gravamen, general i de l'estalvi, a la part de base liquidable, general i de l'estalvi, gravada a l'estranger.

B.1. Tipus mitjà efectiu de gravamen general

El tipus de gravamen general es determina mitjançant la següent operació:Quota líquida total x (quota íntegra general / quota íntegra total) ÷ Base Liquidable General

[7.399,80 x (6.499,80÷ 8.899,80)] ÷ 31.200 x 100 = 17,32%

B.2. Tipus de gravamen de l'estalvi:

El tipus de gravamen de l'estalvi es determina mitjançant la següent operació: Quota líquida total x (quota íntegra de l'estalvi / quota íntegra total) ÷ Base liquidable de l'estalvi

[7.399,80 x (2.400,00 ÷8.899,80)] ÷ 12.000 x 100 = 16,63%

B.3. Part de base liquidable general gravada a l'estranger

La part de base liquidable general gravada a l'estranger es determina aplicant la reducció que proporcionalment correspon als rendiments obtinguts a l'estranger i integrats a la base liquidable.L'esmentada operació pot representar-se mitjançant la següent formula:

Base liquidable general x rendiments obtinguts a l'estranger) ÷ Components positius de la base imposable general

(31.200 x 6.000) x 36.000 = 5.200,00

B.4. Part de base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger:6.000,00

Nota: Atès que en el present exemple tots els components de la base liquidable de l'estalvi són positius, la part de base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger coincidix amb l'import obtingut a l'estranger, en no ser aplicable a la base liquidable de l'estalvi cap minoració, ja que el mínim personal forma part en la seua totalitat de la base imposable general i sobre la mateixa no s'ha aplicat cap reducció.

B.5. Impost suportat a Espanya

- Part de la base liquidable general (5.200 x 17,32%) = 900,64
- Part de la base liquidable de l'estalvi (6.000 x 16,63%) = 997,80

Import de la deducció per doble imposició internacional (la menor d'A o B)

Per rendiments (900,64) + Por guany patrimonial (997,80) = 1.898,44

Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional

Normativa:Art. 91.10 Llei IRPF

En els supòsits en què procedisca la imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional, serà deduïble per este concepte l'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Esta deducció es practicarà encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió.

La deducció no podrà excedir de la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

> ***Important:*** *en cap cas, no podran deduir-se els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.*

Deducció per doble imposició en els supòsits d'imputacions de rendes per la cessió de drets d'imatge

Normativa:Art. 92.4 Llei IRPF

En els supòsits de imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, els impostos que poden deduir per este concepte els declarants que hagen inclòs les rendes derivades de l'esmentada cessió són els següents:

a. L'impost personal pagat, a Espanya o a l'estranger, per la persona o entitat primera cesionaria dels drets d'imatge en la part que corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que haja sigut objecte d'inclusió en el present exercici.
b. L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de distribució dels dividends o participacions en beneficis distribuïts per la primera cesionaria, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en la seua base imposable pel declarant.
c. L'impost personal de naturalesa anàloga a l'impost sobre la renda satisfet per la persona física titular de la imatge a l'estranger o a Espanya com a contribuent de l'Impost sobre la

Renda de No Residents que corresponga a la contraprestació obtinguda com conseqüència de la primera cessió dels drets d'imatge a la cesionaria.

Estes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió.

Important: *en cap cas, no es deduiran els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals*

Límit màxim.

L'import d'estes deduccions no podrà excedir, en el seu conjunt, de la quota íntegra que corresponga satisfer a Espanya per la imputació de renda per la cessió de drets d'imatge inclosa en la base imposable.

Retencions deduïbles corresponents a rendiments bonificats

Normativa: Disposició transitòria sisena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28)

Els beneficis procedents de l'Impost sobre les Rendes del Capital reconeguts a les societats concessionàries d'autopistes de peatge i a les restants entitats a què es referix la disposició transitòria sisena de la LIS, continuen aplicant-se en l'actualitat d'acord amb les normes de l'Impost sobre les Rendes del Capital.

Atès que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en l'Impost sobre les Rendes del Capital era el 24 per 100 i que la bonificació atorgada ascendia al 95 per 100, el contribuent perceptor d'este tipus de rendiments únicament suporta una retenció efectiva de l'1,2 per 100 (24 x 5%). Tanmateix, l'import total de la bonificació que ascendix al 22,8 per 100 (24 x 95%) també resulta deduïble per aplicació del benefici fiscal que transitòriament continua sent aplicable. Ara bé, esta última quantia opera com una deducció de quota sense generar dret a devolució, per tal com este dret deriva de les quantitats efectivament retingudes.

En conseqüència, a la casella ***[0591]*** de declaració, es farà constar l'import de les retencions no practicades efectivament que, no obstant això, té la consideració de fiscalment deduïbles de la quota, consignant-se les retencions efectivament suportades a la casella corresponent a les mateixes.

Quota resultant de l'autoliquidació

La quota resultant de l'autoliquidació és el resultat d'aplicar sobre la quota líquida total o, en el seu cas, sobre la quota líquida total incrementada les deduccions per doble imposició internacional, per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, per doble imposició per la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, així com les retencions reductibles corresponents a rendiments bonificats.

D'acord amb el disposat a l'article 103 de la Llei del IRPF, l'excés de pagaments a compte respecte de la quota resultant de la liquidació determinarà la devolució derivada de la normativa del IRPF que, en cada cas, siga procedent efectuar.

Important:*la quota resultant de l'autoliquidació haurà de resultar una quantitat positiva o zero.*

Quota diferencial

Normativa: Art. 79 Llei IRPF

De la quota resultant de l'autoliquidació es deduirà l'import dels pagaments a compte corresponents a l'exercici 2020 (retencions i ingressos a compte, pagaments fraccionats i, en el seu cas, les quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents satisfetes per contribuents que han adquirit l'esmentada consideració per canvi de residència), obtenint-se la quota diferencial.

Retencions i ingressos a compte

Les retencions i ingressos a compte poden provindre de les següents classes de rendes:

- Rendiments del treball.
- Rendiments del capital mobiliari.
- Per arrendaments d'immobles urbans (constituïsca o no activitat econòmica).
- Per rendiments derivats d'activitats econòmiques (tret d'arrendaments d'immobles urbans).
- Per aplicació del règim especial d'atribució de rendes.
- Per imputacions d'agrupacions d'interés econòmic i unions temporals d'empreses.
- Per imputacions de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge.
- Per guanys patrimonials, inclosos premis i drets de subscripció.

Les persones i entitats obligades a retindre o a ingressar a compte estan obligades a expedir, en favor del contribuent, certificació acreditativa de la retenció practicada o dels ingressos a compte efectuats, així com de les restants dades referents al contribuent que hagen sigut inclosos en el corresponent resum anual de retencions i ingressos a compte del IRPF.

Vegeu sobre això la Resolució del Departament de Gestió Tributària de la AEAT de 15 de desembre de 1999 (BOE del 22), així com la Resolució 3/2001, de 22 d'octubre, de l'esmentat Departament de Gestió Tributària de la AEAT (BOE del 31).

La certificació amb els requisits anteriorment esmentats, s'haurà de posar a disposició del contribuent anteriorment a l'obertura del termini de declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (article 108.3 Reglament IRPF).

Pagaments fraccionats

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques, deduiran els pagaments fraccionats corresponents a l'exercici 2020, segons conste en els models 130 o 131 presentats.

Quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents satisfetes per contribuents que han adquirit l'esmentada condició per canvi de residència

Les persones físiques que a l'exercici 2020 hagen adquirit la condició de contribuents del IRPF, per haver passat a tindre la seua residència habitual en territori espanyol a efectes d'este impost, podran deduir l'import que, en el seu cas, hagueren satisfet en concepte de quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents, sempre que es tracte de quotes d'este impost meritades a l'exercici 2020.

Les retencions i ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de No Residents que, en el seu cas, hagueren sigut practicades durant l'exercici 2020, tindran per a estos contribuents la consideració de pagaments a compte del IRPF, pel que l'import de les mateixes s'inclourà entre les retencions i ingressos a compte que corresponga, atenent la naturalesa de les rendes sobre la qual es van practicar.

Retencions a compte efectivament practicades en virtut de la Directiva 2003/48/CE del Consell meritades anteriorment a l'1 de gener de 2017

Normativa: Art. 99.11 Llei IRPF

Tenen la consideració de pagaments a compte del IRPF les retencions a compte efectivament practicades en virtut del disposat a l'article 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consell, de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos, meritades anteriorment a l'1 de gener de 2017.

Sobre això s'ha d'indicar que la Directiva 2003/48/CE del Consell establia un doble sistema de tributació de les rendes de l'estalvi: l'intercanvi d'informació i la retenció en la font.

Este últim sistema era seguit per Luxemburg i Àustria a la data d'adopció de l'acord pel qual va entrar en vigor la nova Directiva (UE) 2015/2060 del Consell, de 10 de novembre de 2015 que deroga la Directiva 2003/48/CE del Consell. A eixos països s'han d'afegir altres països no comunitaris com la Confederació Suïssa, el Principat de Liechtenstein, la República de San Marino, el Principat de Mònaco, el Principat d'Andorra amb els que es van firmar acords en els

quals s'establien mesures equivalents a les previstes en la Directiva 2003/48/CE.

Amb l'entrada en vigor de la nova directiva s'establix un únic sistema d'intercanvi d'informació per a l'adopció del qual es va establir un període transitori per als països que utilitzaven el sistema de retenció en la font (en concret, per a Àustria, dins de la Unió Europea i Suïssa, Liechtenstein, San Marino, Mònaco i Andorra, fora de la Unió Europea). Període que va finalitzar el 2017.

No obstant això, en tots els acords firmats amb els països no pertanyents a la Unió Europea s'inclouen supòsits en els que encara serà d'aplicació el sistema anterior de retenció en la font malgrat haver entrat en vigor el nou protocol. Estos supòsits estan vinculats principalment amb obligacions pendents abans de l'entrada en vigor del sistema d'intercanvi d'informació.

Resultat de la declaració

Introducció

La quota diferencial, com a regla general, constituïx el resultat de la declaració. Tanmateix, en aquells supòsits en què el contribuent tinga dret a la deducció per maternitat establida a l'article 81 de la Llei del IRPF, o a les deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec previstes a l'article 81 bis de la Llei del IRPF, el resultat de la declaració vindrà determinat per les següents operacions que s'indiquen:

(±) Quota Diferencial

(–) Deducció per Maternitat i increment per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats

(–) Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec

(–) Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec

(–) Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec

(–) Deducció per Família Nombrosa

(–) Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments

(+) Import de l'abonament anticipat de la Deducció per Maternitat

(+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec"

(+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec"

(+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec"

(+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per Família Nombrosa"

(+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments,"

(=) Resultat de la declaració (a ingressar o per retornar)

Si el resultat de la declaració és una quantitat positiva, no oblide ingressar el seu import, bé siga la totalitat o el primer termini, dins del període comprés entre els dies 7 d'abril i 30 de juny de 2021, ambdós inclusivament.

Si el resultat de la declaració és una quantitat negativa, el contribuent té dret a sol·licitar la devolució de la quantitat que resulte al seu favor, sol·licitud que s'ha d'efectuar al document d'ingrés o devolució model 100.

L'import de la devolució no podrà excedir de la suma de la quantitat reflectida a la casella ***[0609]*** en concepte de pagaments a compte més la suma, de ser positiva, de la diferència entre les quantitats reflectides a les caselles ***[0611], [0612]*** *y* ***[0613]*** relatives a la deducció per maternitat, de les caselles ***[0623]*** y ***[0624]*** en la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles ***[0636]*** *y* ***[0637]*** en la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec i, de les caselles ***[0248]*** y ***[0249]*** en la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat; de les caselles ***[0660]*** y ***[0661]*** en la deducció per família nombrosa i, finalment de les caselles ***[0662]*** y ***[0663]*** en la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Deducció per maternitat i increment addicional per despeses de custòdia

Normativa: Arts. 81 Llei IRPF i 60 Reglament

Deducció per maternitat

Beneficiaris i fills que donen dret a l'aplicació de la deducció

A. Beneficiaris de la deducció

L'article 81 de la Llei del IRPF regula la deducció per maternitat que minora la quota diferencial del IRPF i que podran aplicar les següents persones:

1. Les dones amb fills menors de tres anys en les quals es presenten les següents

circumstàncies:

- **Que tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents pels fills a què es referix esta deducció.**
- **Que realitzen una activitat per compte propi o alié**.
- **Que estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.**

> ***Important:*** *la deducció per maternitat és incompatible amb la prestació o subsidi d'atur o amb les situacions d'excedència voluntària. No obstant això, el fet de trobar-se de baixa per malaltia no significa que la mare treballadora deixe de realitzar una activitat per compte d'altri.*

2. En cas de mort de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribuïsca de forma exclusiva al pare o, en el seu cas, a un tutor, sempre que complisquen els requisits comentats en la lletra a) anterior.

En el supòsit d'existència de diversos contribuents amb dret a la deducció per maternitat respecte del **mateix tutelat o acollit o menor davall el seu guarda i custòdia per a la convivència preadoptiva o per resolució judicial**, el seu import s'haurà de repartir entre ells per parts iguals.

> ***Important:*** *amb l'única excepció dels supòsits assenyalats en la lletra b) anterior, la deducció per maternitat correspon íntegrament i exclusivament a la mare, sempre que complisca els requisits indicats per a tindre dret a la mateixa. En conseqüència, en cap cas diferent dels esmentats no serà admissible l'aplicació de la deducció per part del pare ni tampoc el repartiment o prorrateig de la mateixa entre el pare i la mare.*

B. Fills que donen dret a l'aplicació de la deducció

. Els fills per naturalesa, des del mes del seu naixement fins al mes anterior a aquell en què complisquen els tres anys d'edat, ambdós inclusivament.

. Els fills adoptats i els menors vinculats al contribuent per raó de tutela o acolliment, permanent o preadoptiu, o de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

En els supòsits d'adopció o acolliment permanent o preadoptiu o de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant els tres anys següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.

Quan la inscripció no siga necessària, la deducció es podrà practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declare.

Quan tinga lloc la **adopció d'un menor que haguera estat en règim d'acolliment, permanent o preadoptiu, de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva** o quan es produïsca un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció es practicarà durant el temps que reste fins a esgotar el termini màxim de tres anys anteriorment citat.

En els casos de tutela, el tutor tindrà dret a l'import de la deducció que corresponga mentre reste fins i tot que el tutelat abast els tres anys d'edat.

> ***Important:*** *la deducció no resulta aplicable en el cas de nets i altres descendents per consanguinitat diferents dels fills, ni quan es tracte d'acolliments familiars simples, d'urgència o temporals, ni en els casos de menors respecte dels quals es tinga la guarda i custòdia per resolució judicial.*

Quantia i límit de la deducció

Quantia de la deducció

- L'import de la deducció per maternitat corresponent a cada fill que atorgue dret a la mateixa és de **100 euros per cada mes** del període impositiu **en què es presenten de forma simultània els requisits** anteriorment comentats.
- La determinació dels fills es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes. En conseqüència, en cas de fills per naturalesa es computarà completament el mes de naixement, sense que es compute el mes en què el fill complisca els tres anys d'edat.
- Pel que respecta al requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat, este s'entendrà complit quan esta situació es produïsca qualsevol dia del mes.

Límit de la deducció

L'import de la deducció per maternitat per cada fill que atorgue dret a la mateixa **no podrà superar** cap de les dues quantitats que a continuació s'assenyalen:

- Fins i tot **1.200 euros anuals**.
- **L'import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats** meritades en cada període impositiu posteriorment al naixement, adopció, delegació de guarda per a la convivència preadoptiva o acolliment.

Per tant, en el període impositiu de naixement del menor no es computaran per a determinar el segon d'estos límits l'import de les cotitzacions dels mesos anteriors al naixement.

D'igual forma, en el període impositiu de compliment dels tres anys, o en el seu cas de la mort del menor, no es computaran les cotitzacions o quotes meritades posteriorment a l'esdeveniment

de les esmentades circumstàncies que determinen la pèrdua del dret a aplicar la deducció.

Açò és:

- En el període impositiu en què el descendent complix els tres anys només s'han de tindre en compte les cotitzacions a la Seguretat Social meritades durant el període en el que es té dret a aplicar la deducció i no les de tot l'any en què el menor complix els tres anys.
- De la mateixa manera, si el descendent mor l'any, només es computaran les cotitzacions a la Seguretat Social dels mesos transcorreguts fins a la mort i no les de tot el període impositiu.

El còmput s'efectuarà pels imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre per la situació personal de l'afiliat o mutualista i incloent en l'esmentat import íntegre les quotes corresponents al treballador i a l'ocupador.

Abonament anticipat de la deducció per maternitat

> ***Important:*** *tinga's en compte que només podrà sol·licitar-se l'abonament anticipat de l'import que corresponga a la deducció per maternitat sense incloure l'increment addicional per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats que s'examina en l'apartat següent.*

Els **contribuents amb dret a l'aplicació de la deducció per maternitat poden sol·licitar** a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada per cada un dels mesos en què estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o Mutualitat i cotitzen els terminis mínims que a continuació s'indiquen:

a. Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de cada mes, en el Règim General o en els Règims Especials de la Mineria del Carbó i dels Treballadors del Mar.
b. Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral del qual siga de, almenys, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en alta durant tot el mes en els règims citats en el paràgraf anterior.
c. Treballadors per compte aliè en alta en el Règim Especial Agrari de la Seguretat Social el mes i que realitzen, almenys, deu jornades reals en l'esmentat període.
d. Treballadors inclosos en els restants Règims Especials de la Seguretat Social no citats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es troben en alta durant quinze dies el mes.

La sol·licitud de l'abonament anticipat de la deducció s'ha d'ajustar al model 140 aprovat per l'Ordre HAC/177/2020, de 27 de febrer.

Atenció ERTEs (Expedients de regulació temporal d'ocupació) Covid 19: *d'acord amb la lletra b.1º de l'article 267.1 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social (aprovat per Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre -BOE de 31 d'octubre-), en el cas d'expedients de regulació temporal d'ocupació en els quals se suspenga el contracte de treball, el contribuent es troba en situació d'atur total. Per esta raó, en estos casos de suspensió del contracte de treball, com a conseqüència de l'aprovació d'un expedient de regulació temporal d'ocupació, deixa de realitzar-se una activitat per compte d'altri i complir-se els requisits per a gaudir de la deducció per maternitat i el corresponent abonament anticipat.*

Increment addicional per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats

L'import de la deducció per maternitat es podrà incrementar fins i tot en 1.000 euros addicionals quan el contribuent que tinga de dret la mateixa haguera satisfet en el període impositiu despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats.

Important: *a diferència de la deducció general per maternitat els contribuents amb dret a l'aplicació de l'increment addicional per despeses de custòdia no poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada, sinó que hauran de sol·licitar l'increment que corresponga directament en la declaració del IRPF.*

Requisits i condicions per a aplicar l'increment addicional

Perquè la deducció per maternitat s'incremente fins i tot en 1.000 euros addicionals és necessari que es donen els següents requisits:

1º. S'han de complir els requisits anteriorment comentats sobre **beneficiaris i fills que donen dret a la deducció per maternitat**.

2º. A més, és necessari que el contribuent haja satisfet en el període impositiu **despeses de custòdia del fill menor de tres anys**.

Es consideren DESPESES DE CUSTÒDIA a les quantitats satisfetes pel contribuent que complisquen **les següents condicions**:

a. Que siguen satisfetes a guarderies o centres d'educació infantil **autoritzats**.

Precisions:

El terme “autoritzats” s'ha d'entendre exigible tant a centres d'educació infantil, com a guarderies.

La deducció per maternitat és una mesura vinculada a l'àmbit educatiu (primer cicle d'educació infantil), per la qual cosa la seua aplicació es referix a centres d'educació infantil, públics o privats, que desenvolupen el referit cicle i en conseqüència que estiguen autoritzats per l'Administració educativa competent.

Per això, no és procedent l'aplicació de la deducció respecte de despeses satisfetes a persones físiques o jurídiques que puguen desenvolupar tasques de custòdia de xiquets menors de tres anys amb diferents finalitats alienes a les educatives abans referides. Serien els casos de despeses incorreguts en empreses o establiments oberts al públic que acullen menors amb diferents finalitats (locals de celebracions d'aniversari o festes infantils, ludoteques, locals de mera custòdia, campaments infantils, etcètera) o de despeses satisfetes a particulars al domicili familiar per custòdia de menors (cures realitzades per familiars retribuïts, despeses de custòdia satisfetes a “cangurs”, empleats de la llar, etcètera), i que poden requerir o no autorització administrativa, com ocorreria en el cas d'obertura d'establiments oberts al públic, que requerixen determinades llicències municipals o autonòmiques, si bé no comptaran amb l'autorització de l'administració educativa per la naturalesa o finalitat de la custòdia.

b. Que s'abonen els següents **conceptes**:

- la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,
- l'assistència, en horari general i ampliat, i
- l'alimentació.

c. Que el seu abonament corresponga a despeses que s'hagen produït per **mesos complets**.

d. Que **no tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en espècie exempts** per aplicació del disposat a l'article 42.3. b) o d) de la Llei del IRPF, és a dir, per:

- La contractació directa o indirectament per empreses o ocupadors del servei de primer cicle d'educació infantil per als fills dels seus treballadors en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats [Art, 42.3.b) Llei IRPF].
- La prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal de mercat [Art. 42.3.d) Llei IRPF]

Especialitat: aplicació de l'increment fins que el fill comence el segon cicle d'educació infantil

En el període impositiu en què el fill menor complisca tres anys, l'increment podrà resultar d'aplicació respecte de les despeses incorreguts posteriorment al compliment de l'esmentada edat fins al mes anterior a aquell en el qual puga començar el segon cicle d'educació infantil.

A estos efectes tinga's en compte que en el supòsit que el descendent complisca els tres anys el mes de

gener o en el cas que la mare comence a treballar l'any en el qual el fill complix eixa edat, però després d'haver-la complit, no es podrà aplicar la deducció per maternitat, si bé això no impedirà d'aplicar l'increment de despeses de guarderia o centre d'educació infantil autoritzat per les despeses originades fins al mes en el qual el descendent pot iniciar el segon cicle d'educació infantil.

Obligació d'informació per part de guarderies o centres d'educació infantil autoritzats : *l'article 69.9 del Reglament del IRPF establix la declaració informativa que han de presentar les guarderies o centres d'educació infantil autoritzats sobre els menors i les despeses que donen de dret a l'aplicació de l'increment de la deducció. Vegeu també l'Ordre HAC/1400/2018, de 21 de desembre, per la que s'aprova el model 233, Declaració informativa per despeses en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats i es determinen el lloc, forma, termini i el procediment per a la seua presentació, i es modifica l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre, per la que es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació de determinades autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, de naturalesa tributària (BOE del 27).*

Quantia de l'increment addicional

- L'increment de la deducció podrà ser de **fins a 83,33 euros per cada mes** del període impositiu **en** que es presenten de forma simultània els requisits anteriorment comentats sobre beneficiaris, fills que donen dret a la deducció i despeses de custòdia.
- A efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'increment es tindran en compte les següents **regles**:

1. La determinació dels fills es realitzarà d'acord amb el seu **situació l'últim dia de cada mes** .

Important: *No obstant això, en el període impositiu en què el fill menor complisca tres anys, el nombre de mesos de l'esmentat exercici s'ampliarà, en cas de compliment de la resta de requisits, als mesos posteriors al compliment de l'esmentada edat fins al mes anterior a aquell en el qual puga començar el segon cicle d'educació infantil.*

2. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà complit quan esta situació es produïsca **qualsevol dia del mes**.

3. Els mesos a prendre en consideració seran exclusivament aquells en els quals les despeses abonades s'efectuen **per mes com**pleto.

A estos efectes, s'entendran inclosos els mesos contractats per complet encara que part dels

mateixos tinguen el caràcter de no lectius.

- En el supòsit d'existència de diversos contribuents amb dret a l'aplicació de l'increment respecte del mateix acollit o tutelat, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Límits de la deducció

L'increment de la deducció per cada fill que atorgue dret a la mateixa **no podrà superar** per a cada fill **cap** dels dos límits que a continuació s'assenyalen:

- **1.000 euros anuals.**

- **La menor** de les següents quantitats:

  a) Les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu posteriorment al naixement, adopció, delegació de guarda per a la convivència preadoptiva o acolliment.

  A més, a efectes de les cotitzacions i quotes a computar s'ha de tindre en compte el següent:

  - En el període impositiu en què el descendent complix els 3 anys les cotitzacions a la Seguretat Social a computar seran les meritades fins al mes anterior a aquell en el qual el fill puga iniciar el segon cicle d'educació infantil.
  - Si el descendent mor l'any, només es computaran les cotitzacions a la Seguretat Social dels mesos en què el contribuent té dret a aplicar la deducció i no les de tot el període impositiu.

  > ***Important:*** *Per al càlcul del límit de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu, es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.*

  b) L'import anual total de la despesa efectiva no subvencionada satisfet en l'esmentat període a la guarderia o centre educatiu en relació amb eixe fill, siga o no per mesos complets.

  A efectes de determinar l'import total de la despesa efectiva no subvencionada satisfeta, es considerarà tant l'import pagat per la mare o el contribuent amb dret al referit increment, com el satisfet per l'altre progenitor, adoptant, tutor, guardador o acollidor.

Aplicació de la deducció en la declaració del IRPF

La deducció per maternitat minora la quota diferencial, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulte positiva o negativa.

En conseqüència, l'import de la deducció s'haurà de fer constar en la declaració de l'exercici en l'apartat corresponent a "Quota Diferencial i resultat de la declaració", casella ***[0611]*** de la declaració.

Els contribuents a qui, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària haguera satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat de la deducció per maternitat, hauran de consignar a la casella ***[0612]*** de la declaració la suma de les esmentades quantitats que corresponguen a l'exercici 2020.

> ***Important:*** *no seran exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a la deducció per maternitat que corresponga.*

Finalment, aquells contribuents amb dret a l'increment de la deducció per despeses en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats, hauran de fer constar l'import que corresponga a la casella ***[0613]*** de la declaració.

Exemple.Deducció per maternitat i increment per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats

Senyora P.C.A. ha estat donada d'alta en el Règim General de la Seguretat Social durant tot l'any 2020, ascendint a 1.800 euros (150/mes) els imports íntegres de les cotitzacions i quotes anuals meritades a l'esmentat Règim.

Senyora P.C.A. té dos fills: el més gran, nascut el 31 de gener de 2018, i el menor, nascut el 13 d'agost de 2020.

El fill gran ha estat matriculat durant l'exercici en el centre d'educació infantil autoritzat "ZZ" sent les despeses satisfetes pels serveis deixats per esta els següents:

- 300 euros per la matricula
- 4.250 euros [import que corresponen als mesos complets de gener a juny, ambdós inclusivament, l'octubre i el novembre (500 euros/mes) i a 15 dies de mes juliol (250 euros)].

En relació amb les esmentades despeses es va sol·licitar i va obtindre per a l'exercici 2020 de la Comunitat Autònoma una beca pel concepte de xec guarderia que va assolir els 1.000

euros, quantitat que va ser abonada directament a la guarderia per la Conselleria d'Educació.

Així mateix, l'empresa on treballa Dona P.C.A ha pagat també directament a la guarderia la quantitat de 1.500 euros, com a retribució en espècie exempta per a la seua treballadora.

La resta de l'import ha sigut satisfet al 50 per 100 per cada progenitor.

Determinar l'import de la deducció per maternitat i l'increment addicional per despeses de guarderia corresponent a l'exercici 2020 i calcular el resultat de la seua declaració, sabent que la quota diferencial de la mateixa ascendix a 1.500 euros i que la contribuent no ha sol·licitat el pagament anticipat de la deducció per maternitat.

Solució:

1. Import de la deducció per maternitat

Deducció corresponent al fill gran:

- Numere de mesos de compliment dels requisits:12 mesos
- Import de la deducció (12 mesos x 100 euros) = 1.200
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros)

  Nota: Preval l'import de 1.200 euros anuals pel primer fill en ser superior l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social a l'exercici 2020 (1.800 euros)

Deducció corresponent al fill menor:

- Numere de mesos de compliment dels requisits:5 mesos
- Import de la deducció (5 mesos x 100 euros) = 500
- Límit de la deducció per fill (500 euros)

  Nota: Preval l'import de 500 euros per segon fill, en ser superior l'import de les cotitzacions i quotes meritades a l'exercici 2020 a la Seguretat Social posteriorment al naixement (750 euros en tindre's en compte 5 mesos).

Import total (1.200 + 500) = 1.700,00

2. Increment addicional per despeses de custòdia

Increment addicional corresponent al fill gran:

- Numere de mesos de compliment dels requisits:8 mesos
- Import de l'increment (1.000 euros ÷ 12 mesos x 8 mesos) = 666,64

Nota: en el present cas, l'increment addicional per despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats pot assolir fins a 1.000 euros anuals i es calcularà proporcionalment al nombre de mesos que es complisquen de forma simultanieja els requisits exigits a l'article 81.1 i 2 de la Llei del IRPF.Els mesos a prendre en consideració són exclusivament aquells en els quals les despeses abonades s'efectuen per mes complet. Per tant, en este cas només es tenen en compte els 8 mesos complets, excloent els 15 dies de mes de juliol, per la qual cosa el càlcul serà:1.000 euros.12 mesos x 8 mesos = 666,64 euros

- Límit de l'increment:666,64 euros

L'increment de 666,64 euros **no supera** cap dels límits que s'indiquen a continuació.

a) Import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social:1.800 euros

b) Importe total de la despesa efectiva no subvencionada de les despeses de custòdia:2.050 euros

Nota: d'acord amb l'article 81 de la Llei del IRPF i l'article 60 del Reglament del IRPF, la despesa total no subvencionada corresponent a les quantitats totals anuals (per mesos complets o incomplets) satisfetes a guarderies o centres d'educació infantil autoritzats per la preinscripció i matricula dels esmentats menors, l'assistència, en horari general i ampliat, i l'alimentació, es minorara en les quantitats de les esmentades despeses que hagen sigut satisfetes per les empreses ocupadores dels beneficiaris que tingueren la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat en les lletres b) o d) de l'apartat 3 de l'article 42 de la Llei del IRPF.

Per tant, en el present cas les despeses de custòdia seran:300 (matricula) + 4.000 (8 mesos complets) + 250 (mes incomplet) – 1.000 (import subvencionat) – 1.500 (retribució en espècie exempta) = 2.050 euros

> ***Precisió:*** *encara que haja sigut pagat per ambdós progenitors al 50 per 100 es considerara tant l'import pagat per la mare o el contribuent amb dret al referit increment, com el satisfet per l'altre progenitor*.

3. Resultat de la declaració

Quota diferencial:1.500,00

Deducció per maternitat

- Import de la deducció (1.200,00 + 500,00) = 1.700,00
- Increment per despeses en guarderies (666,64) = 666,64

Resultat de la declaració (1.500 – 1.700 – 666,64): –866,64

Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec

Normativa: Article 81 bis, disposició addicional quaranta-dosena i disposició transitòria trenta-tresena Llei IRPF; art. 60 bis Reglament

Deduccions que inclou

S'establixen cinc deduccions destinades a reduir la tributació dels contribuents amb més càrregues familiars, que minoraran la quota diferencial de forma anàloga a com ho fa la deducció per maternitat, açò és, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulte positiva o negativa i podent sol·licitar-se el seu abonament anticipat.Estes deduccions són:

- Deducció per cada descendent amb discapacitat
- Deducció per cada ascendent amb discapacitat.
- Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat.
- Deducció per família nombrosa.
- Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de les deduccions

A. En general

Podran aplicar estes deduccions els següents contribuents:

a. Els que realitzen una activitat per **compte propi o alié** per la qual estiguen donats de **alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.**

b. Els que perceben **prestacions** contributives i assistencials **del sistema de protecció de l'atur.**

> En el supòsit dels aturats, per a tindre dret a aplicar les deduccions és necessari estar cobrant una prestació, contributiva o assistencial, del sistema de protecció de l'atur. No sent suficient amb estar inscrit com a demandant d'ocupació.

> ***Atenció Covid-19:*** *tenen dret a estes deduccions:*

• Els contribuents que hagen percebut la prestació extraordinària per cessament d'activitat per als afectats per declaració de l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19 que regula l'article 17 del Reial Decret llei 8/2020, de 17 de març, de mesures urgents extraordinàries per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-19 (BOE del 18), doncs este article procedix a ampliar les circumstàncies que els autònoms tenen dret a la prestació per cessament d'activitat de l'article 327 i següents del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat per Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, que forma part de l'acció protectora que el sistema de la Seguretat Social dispensa als treballadors autònoms, afiliats a la Seguretat Social i en alta en el Règim Especial de Treballadors per Compte Propi o Autònoms, en el Sistema Especial per a Treballadors per Compte Propi Agraris o en el Règim Especial dels Treballadors del Mar, i, per tant, es tracta d'una prestació contributiva i assistencial del sistema de protecció d'atur que exigix l'article 81 bis de la Llei IRPF.

• Els contribuents afectats per ERTES (expedients de regulació d'ocupació temporal), ja que es troben en situació d'atur i tenen dret a la percepció de prestacions d'atur.

c. Els que perceben **pensions** abonades pel Règim General i els Règims Especials de la **Seguretat social** o pel Règim de **Classes Passives de l'Estat.**

No donen dret a les deduccions les prestacions generades per la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència.

d. Els que perceben **prestacions anàlogues a les anteriors reconegudes als professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social** dels treballadors per compte propi o autònoms per les Mutualitats de Previsió Social que actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracte de prestacions per situacions idèntiques a les previstes per a la corresponent pensió de la Seguretat Social.

L'aplicació de les deduccions s'estén als contribuents donats d'alta a l'estranger en sistemes públics de protecció social anàlegs a la Seguretat Social espanyola o a les mutualitats de previsió social alternatives a la Seguretat Social, i que reben prestacions d'atur o pensions de règims públics de previsió social corresponents a Estats diferents d'Espanya.

B. En particular, segons la situació familiar que dona dret a la deducció

A més de l'anterior i, en funció de la deducció que es pretenga aplicar, tindran dret a minorar la quota diferencial els contribuents en qui es presenten les següents circumstàncies:

a. Per cada descendent amb discapacitat, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents previst a l'article 58 de la Llei del IRPF.

b. Per cada ascendent amb discapacitat, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del mínim per ascendents previst a l'article 59 de la Llei del IRPF.

c. Pel cònjuge no separat legalment amb discapacitat, els contribuents el cònjuge dels quals amb discapacitat no tinga rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni genere el dret a les deduccions previstes en les lletres a) i b) anteriors.

> **Renda anual:** el concepte de renda anual, a estos efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.
>
> D'acord amb l'anterior, el concepte de rendiment net del treball que s'ha de tindre en compte per a aplicar l'esmentat límit ha de ser el definit a l'article 19 de la Llei del IRPF -incloent la minoració per aplicació de la reducció de l'article 18 de la Llei del IRPF-, quedant, en conseqüència, l'esmentat rendiment minorat en totes les despeses de l'article 19.2, inclosa la despesa específica de 2.000 euros de la seua lletra f).

d. Per família nombrosa, els contribuents que siguen un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que forme part d'una família nombrosa conforme a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.

> ***Important:*** *el contribuent haurà de comptar amb el títol de família nombrosa o, en el seu cas, acreditar la condició de persona amb discapacitat del cònjuge no separat legalment, ascendent o descendent d'acord amb l'establit en el article 72 del Reglament del IRPF.*

e. Per ser un ascendent amb **dos fills i complir totes i cada una de les següents condicions:**

- **Estar separat legalment, o sense vincle matrimonial,**
- **No tindre dret a percebre anualitats per aliments pels fills,**

  Als efectes establits a l'article 81 bis de la Llei del IRPF, el dret a percebre aliments exigix una resolució judicial que així ho determine. No obstant això, s'ha de tindre en compte que, a partir de les modificacions introduïdes per la Llei 15/2015, de 2 de juliol, de la Jurisdicció Voluntària, a la resolució judicial de divorci s'equipara l'acord dels cònjuges mitjançant la formulació d'un conveni regulador davant del Secretari judicial o en escriptura pública davant de Notario

- **Tindre de dret pels fills a la totalitat del mínim per descendents** previst a l'article 58 de la Llei del IRPF.

Els contribuents **separats legalment** amb dos fills sense dret a anualitats per aliments, tenen dret a la totalitat del mínim quan tinguen atribuïda la guarda i custòdia dels fills en exclusiva. Per tant, a diferència de l'anterior, quan la guarda i custòdia siga compartida el mínim per descendent es prorratejarà entre ambdós pares i no es tindrà dret a aplicar esta deducció.

Per la seua part els ascendents **sense** vincle matrimonial amb dos fills sense dret a anualitats per aliments, tindran dret a aplicar la totalitat del mínim quan no hi haja convivència amb l'altre progenitor i ambdós fills convisquen únicament i exclusivament amb un ascendent.

Quantia màxima de les deduccions

- ### Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec

  Hasta **1.200 euros anuals** per cada descendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per descendents

- ### Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec

  Hasta **1.200 euros anuals** per cada ascendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per ascendents.

- ### Deducció per cònjuge amb discapacitat a càrrec

  Hasta **1.200 euros anuals** pel cònjuge no separat legalment amb discapacitat, sempre que no tinga rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni genere el dret a les deduccions anteriors per descendents o ascendents amb discapacitat.

- ### Deducció per família nombrosa

  - Hasta **1.200 euros anuals per** ser un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que forme part d'una **família nombrosa de categoria general** conforme a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.
  - Este import s'incrementarà en un 100 per 100, és a dir, fins i tot **2.400 euros anuals** en el cas de **família nombrosa de categoria especial** conforme a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.
  - La quantia de la deducció a què es referixen els punts anteriors (1.200 euros o 2.400 euros), **s'incrementarà fins i tot en 600 euros anuals addicionals per cadascun dels fills que formen part de la família nombrosa que excedisca del número mínim de fill**s exigit perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, segons corresponga.

- **Deducció per ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments**

  Fins a 1.200 euros anuals per ser un ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels que tinga de dret a la totalitat del mínim per descendents.

Prorrateig, càlcul de l'import i límit de les deduccions

Prorrateig

Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les anteriors deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals, sense perjudici de la sol·licitud d'abonament anticipat a què més endavant ens referim.

Càlcul de l'import

Les deduccions s'apliquen, per a cada contribuent amb dret a les mateixes, **proporcionalment al nombre de mesos** en què es complisquen de forma simultània els requisits previstos per a aplicar-la.

A efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció a què es referix l'apartat anterior es tindran en compte les **següents regles:**

a. La determinació de la condició de família nombrosa, de l'estat civil del contribuent, del nombre de fills que excedisca del nombre mínim de fills exigit perquè la família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial i de la situació de discapacitat es realitzarà d'acord amb la seua situació el **últim dia de cada mes**.

   En el mateix sentit, si es produïx el cessament de la discapacitat, la caducitat del títol de família nombrosa, la dissolució del matrimoni (sent el cònjuge discapacitat) amb efectes des de l'últim dia del mes, no es tindrà dret a aplicar la deducció corresponent per eixe mes.

   Finalment, en el cas que es produïsca la mort de la persona que origina el dret a la deducció, o la mort del contribuent, tenint en compte que s'ha de tindre en compte la situació existent l'últim dia del mes no es tindrà dret a l'aplicació de la deducció per eixe mes.

b. Per a contribuents que realitzen una activitat per compte propi o alié, el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà complit quan esta situació

es produïsca en **qualsevol dia del mes**.

c. Per a contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat Social o Classes Passives i prestacions anàlogues a les anteriors, el requisit de percebre les esmentades prestacions s'entendrà complit quan tals prestacions es perceben **qualsevol dia del mes**, i no serà aplicable el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.

Límit de les deduccions

A. En general:

En el cas dels contribuents que en realitzen una **activitat per compte propi o alié** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **el límit** per a cada una de les deduccions serà el **import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats** de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu posteriorment al moment en què es complisquen els requisits previstos per a la seua aplicació. Tanmateix, en el període impositiu en què es produïsca la situació que origina l'acabament del dret a la deducció (final de la discapacitat, mort del descendent o de l'ascendent, caducitat del títol de família nombrosa, dissolució del matrimoni) només s'han de tindre en compte les cotitzacions a la Seguretat Social meritades durant el període en el qual es té dret a aplicar la deducció i no les de tot l'any.

A estos efectes es tindrà en compte de forma conjunta, tant el nombre de mesos en què es complisquen de forma simultània els requisits previstos per a la seua aplicació com les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.

Atenció: *a efectes del càlcul d'este límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.*

B. Regles especials:

- Si el contribuent tinguera dret a la deducció respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, **l'esmentat límit s'aplicarà de forma independent respecte de cada un d'ells.**
- **En cas de famílies nombroses de categoria especial, l'increment en un 100 per 100 de la deducció (1.200 euros) no es tindrà en compte a efectes de l'esmentat límit.**
- **Tampoc no es tindrà en compte a efectes de l'esmentat límit** l'increment de fins i tot en 600 euros anuals **per cadascun dels fills** que formen part de la família nombrosa **que excedisca del número mínim de fill**s exigit perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial.

C. Exclosos del Límit:

Als contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives **i prestacions anàlogues** a les anteriors, **no els resulta d'aplicació el límit anterior** de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu **ni, en el cas que s'haguera cedit al seu favor el dret a la deducció**, es tindran en compte de forma conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.

Incompatibilitats entre les deduccions

- La deducció per cònjuge no separat legalment és incompatible amb la deducció per descendents i ascendents amb discapacitat respecte a la mateixa persona.
- La deducció per família nombrosa i la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments són incompatibles entre si.

Abonament anticipat de les deduccions

Supòsits i requisits

Els contribuents amb dret a l'aplicació d'estes deduccions podran sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada en els següents supòsits i amb requisits que s'indiquen:

1. En el cas dels contribuents que en realitzen una **activitat per compte propi o alié** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **per cada un dels mesos en què estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o Mutualitat i cotitzen els terminis mínims** que a continuació s'indiquen:

a. Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de cada mes en el Règim General o en els Règims Especials de la Mineria del Carbó i dels Treballadors del Mar.

b. Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral del qual siga de, almenys, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en alta durant tot el mes en els règims citats en el paràgraf anterior.

c. En el cas de treballadors per compte aliè en alta en el Sistema Especial per a Treballadors per Compte Aliè Agraris inclosos en el Règim General de la Seguretat Social quan s'haguera optat per bases diàries de cotització, que realitzen, almenys, deu jornades reals en l'esmentat període.

d. Treballadors inclosos en els restants Règims Especials de la Seguretat Social no citats en

els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es troben en alta durant quinze dies el mes.

2. En el cas dels contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives **i prestacions anàlogues** a les anteriors, **per cada un dels mesos en què es perceben tals prestacions**.

El Servei Públic d'Ocupació Estatal, la Seguretat Social, i les mutualitats de previsió social alternatives a les de la Seguretat Social i qualsevol altre organisme que abonen les prestacions i pensions estaran obligats a subministrar per via electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària durant els deu primers dies de cada mes les dades de les persones que hagen satisfet les esmentades prestacions o pensions durant el mes anterior.

3. Per a l'abonament anticipat de **la deducció per cònjuge no separat legalment**, la quantia **de les rendes anuals a prendre en consideració** seran les corresponents a l'últim període impositiu el termini de presentació d'autoliquidació del qual haguera finalitzat a l'inici de l'exercici en el qual se sol·licita el seu abonament anticipat.

Sol·licitud d'abonament anticipat i la seua tramitació

La tramitació de l'abonament anticipat s'efectuarà d'acord amb el següent procediment:

1. Presentació de la sol·licitud per a l'abonament anticipat

Podrà presentar-se la sol·licitud d'abonament anticipat a partir del moment en què, complint-se els requisits i condicions establits per al dret a la seua percepció, el contribuent opte per la modalitat d'abonament anticipat de la mateixa.

La sol·licitud s'ha d'ajustar al model 143 aprovat per l'Ordre HAP/2486/2014, de 29 de desembre (BOE del 31), modificada per les Ordenes HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12) i HAC/763/2018, de 10 de juliol (BOE del 188). S'hauran d'emplenar les dades de l'esmentat model que corresponguen dels recollits en el mateix depenent de la modalitat de deducció que s'estiga sol·licitant.

L'Ordre HAC/763/2018, de 10 de juliol, ha modificat per a les sol·licituds de l'abonament anticipat de les deduccions per família nombrosa i persones amb discapacitat a càrrec presentades a partir de l'1 d'agost de 2018, el model 143 per a introduir la nova deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat.

Tanmateix, respecte a l'increment de la deducció per família nombrosa per cada un dels fills que formen part de la família nombrosa, que excedisca del número mínim de fills exigit perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, no s'inclou cap modificació en l'apartat "Deducció per Família Nombrosa" del model 143 ja que, amb la informació de què disposa, serà la mateixa Agència Tributària la que calcule i abone directament l'esmentat increment als contribuents que, tenint de dret, hagen sol·licitat l'abonament anticipat d'esta deducció, sense que siga necessari que s'aporte informació addicional.

Una vegada presentada la sol·licitud d'abonament anticipat, no serà precís reiterar la mateixa

durant tot el període que es tinga dret a l'abonament anticipat de la deducció, tret de per a comunicar les variacions sobrevingudes posteriorment.

Es presentarà una sol·licitud per cada deducció a la que es puga tindre dret i, en el cas de la deducció per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec, respecte de cada ascendent o descendent que de dret a la deducció.

2. Modalitats de sol·licitud d'abonament anticipat i la seua tramitació

La sol·licitud es podrà presentar utilitzant una de les dues modalitats següents:

a. **Modalitat individual.**

Es presentarà una sol·licitud per cada contribuent amb dret a deducció. S'abonarà al sol·licitant la quantitat que resulte de dividir l'import que procedisca entre el nombre de contribuents amb dret a l'aplicació del mínim respecte del mateix descendent o ascendent amb discapacitat, o entre el nombre d'ascendents o germans orfes de pare i mare que formen part de la mateixa família nombrosa, segons la modalitat de deducció de què es tracte.

L'import de l'abonament mensual de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat serà de 100 euros i la sol·licitud sempre serà individual, corresponent a un sol contribuent.

b. **Modalitat col·lectiva**.

La sol·licitud es presentarà per tots els contribuents que pogueren tindre de dret a la deducció respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa. En este cas s'haurà de designar com primer sol·licitant a un contribuent que complisca, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits previstos per a l'aplicació de la deducció, que corresponga. L'abonament anticipat s'efectuarà mensualment sense cap prorrateig, per import de **100 euros** per cada descendent, ascendent o família nombrosa. L'esmentat import serà de **200 euros** si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial. En els supòsits de família nombrosa, l'esmentat import s'incrementarà en **50 euros** mensuals per cadascun dels fills que formen part de la família nombrosa, que excedisca del nombre mínim de fills exigit perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, segons corresponga

Cada mes de gener es podrà modificar la modalitat de sol·licitud respecte de cada una de les deduccions.

Els sol·licitants, el cònjuge no separat legalment amb discapacitat i els descendents o ascendents amb discapacitat que es relacionen a la sol·licitud, hauran de disposar de número d'identificació fiscal.

3. Resolució

L'Agència Estatal d'Administració Tributària, en vista de la sol·licitud rebuda, i de les dades obrantes en el seu poder, si considera procedent la sol·licitud abonarà d'ofici de forma anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant.

En el supòsit de què no procedira l'abonament anticipat de la deducció, l'Agència Estatal d'Administració Tributària procedirà a dictar resolució expressa que serà notificada a l'interessat. L'acord que denegue la sol·licitud haurà de ser en tot cas motivat.

4. Cobrament

L'abonament de les deduccions de forma anticipada s'efectuarà mensualment per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, mitjançant transferència bancària, per l'import que corresponga en funció de si és una sol·licitud individual o col·lectiva i dels mesos en què es complisquen les condicions. El Ministre d'Hisenda podrà autoritzar l'abonament per xec creuat o nominatiu quan es presenten circumstàncies que ho justifiquen.

Comunicació de variacions que afecte l'abonament anticipat

Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat de les esmentades deduccions vindran obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afecten el seu abonament anticipat, així com quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incomplisquen algun dels requisits per a la seua percepció.

La comunicació de les esmentades variacions s'haurà de fer en el termini dels quinze dies naturals següents a aquell en què s'haguera produït la variació o incompliment dels requisits, utilitzant el model 143.

Regularització per la percepció de l'import de l'abonament anticipat de forma indeguda, totalment o parcialment

S'han de distingir dos supòsits:

. Contribuents no obligats a declarar

Els contribuents no obligats a presentar declaració pel IRPF hauran de regularitzar la seua situació tributària quan l'import percebut per cadascú de les deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat o per ascendents amb dos fills no es corresponga amb el del seu abonament anticipat, mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés. Per a això han de presentar el model 122 en el termini comprés entre la data en què els pagaments anticipats

s'hagen percebut de forma indeguda fins que finalitze el termini per a la presentació de la declaració del IRPF corresponent a l'exercici en què s'haja percebut el pagament anticipat de forma indeguda.

> ***Atenció:*** *vegeu l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la que s'aprova el model 122 "Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.Deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat a càrrec o per ascendent amb dos fills separat legalment o sense vincle matrimonial. Regularització del dret a la deducció per contribuents no obligats a presentar declaració" (BOE del 10).*

. Contribuents obligats a declarar

En el cas de contribuents obligats a declarar que hagen percebut l'import de l'abonament anticipat de forma indeguda, totalment o parcialment, hauran de procedir a regularitzar la seua situació en la declaració del IRPF corresponent a l'exercici en què s'haja percebut l'abonament anticipat indegudament.

Cessió del dret a la deducció

En què consistix

Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, podrà cedir el dret a la deducció a un d'ells.

Es considera que **no existix transmissió lucrativa** a efectes fiscals per esta cessió.

Supòsits en els quals s'entén cedit el dret a favor d'un altre contribuent

S'entén cedit el dret en els següents casos:

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions i hagueren presentat una sol·licitud d'abonament anticipat de forma col·lectiva, s'entendrà cedit el dret a la deducció a favor del primer sol·licitant, qui haurà de consignar en la declaració del IRPF l'import de la deducció i la totalitat del pagament anticipat percebut.
- En els restants casos, s'entendrà cedit el dret a la deducció en favor del contribuent que aplique la deducció en la seua declaració, havent de constar esta circumstància en la declaració de tots els contribuents que tingueren dret a la deducció, tret que el cedent **siga un no obligat a declarar**, en el cas del qual tal cessió s'efectuarà mitjançant la presentació del model 121 que s'haurà de presentar en el termini establit a cada exercici per a la presentació de la declaració del IRPF.Vegeu sobre això l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la que

s'aprova el model 121 "Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec. Comunicació de la cessió del dret a la deducció per contribuents no obligats a presentar declaració" (BOE del 10).

Atenció: *en el cas de cessió del dret a favor d'un altre contribuent este s'haurà d'indicar en la declaració, dins de la deducció que corresponga, que li han cedit el dret a la deducció i en el seu cas el NIF del cedent.*

Regles especials per al càlcul de la deducció quan se cedisca el dret

Quan es duga a terme la cessió, a efectes del càlcul de la deducció, s'aplicaran les següents regles especials:

a. L'import de la deducció no s'hi prorratejarà, sinó que s'aplicarà íntegrament pel contribuent en el favor del qual s'haguera cedit la deducció.
b. Es computaran els mesos en què qualsevol dels contribuents que tingueren de dret a la deducció complisca els requisits.
c. Es tindran en compte de forma conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren de dret a la deducció.
d. Els imports que, en el seu cas, s'hagueren percebut anticipadament, es consideraran obtinguts pel contribuent en el favor del qual s'haguera cedit la deducció.

Aplicació de la deducció en la declaració del IRPF

Les deduccions minoren la quota diferencial, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulte positiva o negativa. En conseqüència, l'import de les deduccions que siga procedent aplicar haurà de fer-se constar en la declaració de l'exercici en l'apartat corresponent a "Quota Diferencial i resultat de la declaració", del model de declaració, caselles **[*0623*]** per a la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec, ***[0636]*** per a la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec, ***[0248]*** per a la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat, **[*0660*]** per a la deducció per família nombrosa i **[*0662*]** per a la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Important: *els descendents o ascendents i el cònjuge no separat legalment amb discapacitat que es relacionen en les deduccions per persones amb discapacitat a càrrec hauran de disposar de NIF.*

Els contribuents a qui, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària haguera

satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat, hauran de consignar la suma d'estes, en funció de la deducció, que corresponga a les caselles ***[0624]*** (deducció per descendents amb discapacitat a càrrec), ***[0637]*** (deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec), ***[0249]*** (deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec) ***[0661]*** (deducció per família nombrosa) i ***[0663]*** (deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments) de la declaració.

Així mateix, quan s'haja cobrat quantitats anticipadament i el contribuent, en el cas de persones amb discapacitat a càrrec, no tinga dret al mínim per descendents o per ascendents, haurà de regularitzar tal situació en la seua declaració pel IRPF consignant a les caselles ***[0664] o [0666]***, segons corresponga, l'import cobrat que ha de regularitzar.

En el supòsit de contribuents **no obligats a declarar**, tal regularització s'efectuarà mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés al lloc, forma i termini que determine el/la Ministre/a d'Hisenda.

Vegeu sobre això l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la que s'aprova els models 121 i 122 (BOE del 10).

Important: *no seran exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a què corresponguen per les deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec.*

Exemples

Exemple 1.Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec amb abonament anticipat

El matrimoni format pel senyor F.G.D, que percep una pensió de jubilació de la Seguretat Social de 1.600 euros mensuals, i dona T.V.J conviuen amb el seu fill de 35 anys que tenen acreditat des de 1.992 un grau de discapacitat del 33 per 100 i que perceben una renda exempta.

Determinar l'import de la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2020 sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendix a 2.300 euros i que el juliol de 2020 van sol·licitar i van percebre de forma col·lectiva el pagament anticipat de la deducció.

Solució:

Nota prèvia: Senyor F.G.D., complix els requisits per a aplicar la deducció a l'ésser pensionista i tindre dret al mínim per descendents en este cas en tractar-se d'un fill amb

discapacitat qualsevol que siga la seua edat, que conviu amb el contribuent i no tenen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, ni presenta declaració.Per la seua part, la Senyora T.V.J no té de dret a la deducció en no realitzar cap tipus d'una activitat per compte propi o alié ni percebre prestacions com pensionista o aturat.

Quota diferencial: + 2.300,00

Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

- Numere de mesos de compliment dels requisits:12 mesos
- Import de la deducció = - 1.200
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**

Abonament anticipat:

- Numere de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 6 mesos **(2)**
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (6 mesos x 100 euros) = + 600

Diferència (1.200 – 600) = - 600

Resultat de la declaració (2.300 – 600): 1.700 (a ingressar)

Notes a l'exemple:

(1) En tractar-se d'un contribuent que percep una pensió de la Seguretat Social no els resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats que si s'establix per a contribuents que realitzen una activitat per compte propi o alié.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'ha complit tot l'any els requisits exigits podrà deduir el seu import íntegre. Tornar

(2) Des de juliol a desembre ha rebut 6 mesos l'abonament anticipat per import de 100 euros cada mes (600 euros).Tornar

Exemple 2. Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec sense abonament anticipat ni cessió del dret

Senyor G.V.V de 77 anys, amb un 45 per 100 de discapacitat, percep una pensió de jubilació de 6.500 euros anuals i no presenta declaració del IRPF. Té 2 fills amb qui conviu al llarg de l'any (6 mesos amb cada un). El primer d'ells, senyor P.V.P, treball per compte d'altri de gener a octubre de 2020 amb unes cotitzacions a la Seguretat Social de 1.400 euros. El segon, senyor L.V.P treball també per compte aliena de gener a maig de 2020 complint el requisit del termini mínim d'alta i cotitzant 50 euros cada un dels mesos i des de juny al desembre 2020 ha estat percebent la prestació d'atur. La quota diferencial IRPF l'any 2020 ha sigut per a cadascun dels germans -1.100 euros per al senyor P.V.P i 250 per al senyor L.V.P.

Determinar per a cadascun dels contribuents l'import de la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2020 i el resultat de la seua declaració, tenint en compte que cap sol·licite l'abonament anticipat de la deducció ni va cedir el seu dret a l'altre.

Solució:

A) Contribuent senyor P.V.P

Quota diferencial: -1.100

Deducció per ascendent amb discapacitat a càrrec (1):

Numere de mesos de compliment dels requisits:10 mesos

- Import de la deducció:-500
- Límit de la deducció (500 euros)

Abonament anticipat:0

Resultat de la declaració (1.100 + 500) = -1.600 (per retornar)

B) Contribuent senyor L.V.P

Quota diferencial: + 250,00

Deducció per ascendent amb discapacitat a càrrec

Numere de mesos de compliment dels requisits:12 mesos

- Import de la deducció = - 600
- Límit de la deducció = 600 (durant tot l'any es complixen tots els requisits)) (2)

Abonament anticipat: 0

Resultat de la declaració (250 - 600) = -350 (per retornar)

Notes a l'exemple:

(1) En tindre els dos germans de dret a la deducció la quantia d'esta s'hi prorratejarà per parts iguals (l'ascendent conviu 6 mesos amb cadascú). L'import resultant (1.200 / 2 = 600 euros) s'aplica per cada contribuent amb dret a la deducció proporcionalment al nombre de mesos que es complisquen de forma simultanieja els requisits previstos per a aplicar-la (en este cas complix els requisits d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social i dret al mínim per ascendent 10 mesos).

Per tant, 600 ÷ 12 mesos x 10 mesos = 500 euros corresponen al contribuent deduir i este import preval ja que l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social és superior (1.400 euros).Tornar

(2) El contribuent té dret a la meitat de la deducció (600 euros). L'esmentat import l'ha d'aplicar proporcionalment al nombre de mesos en què es complixen de forma simultanieja els requisits. En este cas el complix durant tot

l'any ja que 5 mesos va estar d'alta en la seguretat social i la resta va percebre prestació d'atur. L'import mensual de l'esmentada deducció serà per tant de 50 euros (600 ÷ 12).

Cal tindre en compte que la xifra de 250 euros de l'import total de l'esmentada deducció (50 x 5 mesos en què ha estat treballant), té com a límit l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social (50 x 5 = 250 euros). Com en este cas no se supera l'esmentat límit, el contribuent podrà deduir-se els 250 euros en la seua totalitat. Mentre que respecte als 350 euros restants de l'esmentada deducció (50 x 7 mesos percebent la prestació d'atur), el contribuent també podrà deduir l'esmentat import en la seua totalitat, ja que, respecte a les prestacions d'atur percebudes, no els serà d'aplicació l'esmentat límit.

Per tant, l'import de la deducció sera: 250 euros pels mesos va estar d'alta en la seguretat social (no supera el límit cotitzacions a la Seguretat Social) + 350 euros (pels mesos en què percibio la prestació d'atur sense límit, respecte a les cotitzacions a la Seguretat Social) = 600 *Tornar*

Exemple 3.Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec amb abonament anticipat

Senyor T.F.P. de 85 anys percep una pensió de jubilació de 16.500 euros anuals. La seua dona senyora A.P.A. de 82 anys, que té un grau de discapacitat reconegut del 85 per 100, va obtindre l'any 2019 rendes, excloses les exemptes, per import de 250 euros i a l'exercici 2020 per 300 euros.Ambdós cònjuges viuen sols.

Determinar l'import de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat corresponent exercici 2020 i el resultat de la seua declaració sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendix a -1.300 euros i que Senyor T.F.P. sol·licite l'abonament anticipat de la deducció l'1 d'octubre de 2020.

Solució:

Quota diferencial: - 1.300,00

Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec. (1)

- Numere de mesos de compliment dels requisits:12 mesos (2)
- Import de la deducció = -1.200
- Límit de la deducció (1.200 euros)

Abonament anticipat: (3)

- Numere de mesos que ha percebut l'abonament anticipat:3 mesos
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (3 mesos x 100 euros) = +300

Diferència (1.200 – 300) = -900

Resultat de la declaració: -(1.300 + 900) = -2.200 (per retornar)

Notes a l'exemple

(1) Senyora A.P.A. no va obtindre a l'exercici 2020 rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni va generar el dret a la deducció per ascendent amb discapacitat en no complir el requisit de convivència amb cap dels seus fills, Senyor T.F.P. té dret a la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat.Tornar

(2) En la mesura que l'import total de l'esmentada deducció (1.200 euros) s'aplica proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen els requisits, l'import i límit en este cas és de 1.200 euros.

D'altra banda, en tractar-se d'un pensionista, no els resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu. Tornar

(3) Per a l'abonament anticipat de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat, segons l'article 60 bis del Reglament del IRPF, la quantia de les rendes anuals a prendre en consideració seran les corresponents a l'últim període impositiu el termini de presentació d'autoliquidació del qual haguera finalitzat a l'inici de l'exercici en el qual se sol·licita el seu abonament anticipat, açò és, les de l'exercici 2018 que van ser de 250 euros. Per tant, tenint de dret, l'import de l'abonament mensual de la deducció de forma anticipada per cònjuge no separat legalment amb discapacitat serà de 100 euros des del mes en què presenta la sol·licitud (octubre) fins al desembre, açò és, durant 3 mesos de 2020.(Tornar)

Exemple 4. Deducció per família nombrosa amb cessió del dret i abonament anticipat

Matrimoni format senyor R.P.G. i senyora M.G.B., ambdós han treballat el 2020. El com a funcionari d'un Ministeri, amb un descompte per quotes a MUFACE per un import anual de 527 euros. Ella desenvolupament una activitat professional havent estat donat d'alta durant tots els mesos de l'any en el Règim Especial de treballadors autònoms, pel qual va cotitzar per un import anual de 2.100 euros.

El matrimoni té quatre fills de 20, 18, 15 i 13 anys, respectivament, dedicats el 2020 als seus estudis i està en possessió del títol de família nombrosa de categoria general.

Determinar l'import de la deducció per família nombrosa corresponent exercici 2020 i el resultat de la seua declaració, tenint en compte que el senyor R.P.G va cedir a l'altre progenitor el seu dret a la deducció, que van sol·licitar el març de forma col·lectiva l'abonament anticipat i que la quota diferencial IRPF de dona M.G.B. ha sigut l'any 2020 de 300 euros.

Solució:

Declaració de la contribuent senyora M.G.B.

Nota prèvia: Senyor R.P.G. no haurà de consignar res en la seua declaració de IRPF a les caselles relatives a la deducció per família nombrosa per haver cedit el seu dret en el moment de sol·licitar l'abonament anticipat de forma col·lectiva.

Quota diferencial: + 300

Deducció família nombrosa

1. Per família nombrosa de categoria general: (1)

- Numere de mesos de compliment dels requisits:12 mesos
- Import de la deducció = -1.200
- Límit de la deducció (1.200 euros) (2)

2. Increment pels fills que, formant part de la família nombrosa, excedixen del nombre mínim de fills exigit per a ser família nombrosa de categoria general:

- Nombre de fills que excedixen del mínim: 1 fill (3)
- Nombre de mesos de compliment dels requisits:12 mesos
- Increment de la deducció = -600,00 (4)

3. Total deducció per família nombrosa (1.200 + 600) **=** -1.800

Abonament anticipat

1. Per família nombrosa de categoria general: (5)

- Numere de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 10 mesos
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (10 mesos x 100 euros) = +1.000

2. Increment pels fills que, formant part de la família nombrosa, excedixen del nombre mínim de fills exigit per a ser família nombrosa de categoria general: (6)

- Numere de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 10 mesos
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (10 mesos x 50 euros) = +500

3. Total abonament anticipat (1000 + 500) **=** -1.500

Diferència (deducció 1.800 – abonament anticipat 1.500) = -300

Resultat de la declaració (300 – 300)= 0

Notes a l'exemple:

(1) Com a conseqüència de la cessió es computaren els mesos en què qualsevol dels contribuents que tingueren dret a la deducció complisca els requisits (en este cas 12 mesos) i dona M.G.B. aplicara íntegrament en la seua declaració de IRPF de 2020 l'import de la deducció que corresponga i la totalitat del pagament anticipat percebut. Tornar

(2) En haver-hi cessió es tenen en compte de forma conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents als dos progenitors (2.100 + 527 = 2.627). En ser superior l'import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i a MUFACE la quantia màxima de la deducció preval esta última. Tornar

(3) D'acord amb l'article 2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, en este cas, el mínim de fills exigit per a ser família nombrosa de categoria general són 3. En tindre 4 fills que han format part de la família nombrosa durant 2020, l'excés serà d'1 fill. Tornar

(4) En la mesura que l'import total de l'esmentada deducció (fins a 600 euros per cadascun dels fills) s'aplica proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen els requisits, l'import i límit en este cas és de 600 euros.

D'altra banda, este increment, com establix l'article 81 bis de la Llei del IRPF no es tindrà en compte a efectes del límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu. Tornar

(5) S'ha percebut el pagament anticipat des de març al desembre (1.000 euros). Este import es considerarà obtingut pel contribuent en el favor del qual s'haguera cedit la deducció. Tornar

(6) Per a l'abonament anticipat de l'increment, en tractar-se en este cas d'una sol·licitud col·lectiva, la deducció anticipada es va incrementar en 50 euros mensuals pel fill que excedix del nombre mínim de fills exigit perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general.

Assenyalar, a més, que així que exposa l'Ordre HAC/763/2018, de 10 de juliol (BOE del 18), en tindre en compte la informació que disposa l'Agència Tributària en virtut del disposat a l'article 60 bis.6 del Reglament del IRPF, no serà necessari que els contribuents que sol·liciten l'abonament del pagament anticipat de la deducció per família nombrosa, aporten informació addicional, ja que l'Agència Tributària serà la que calcule l'increment d'esta deducció que corresponga per cada fill que excedix del nombre mínim de fills exigit perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial i procedisca, juntament amb l'import de la deducció per família nombrosa, al seu abonament anticipat. Tornar

Exemple 5.Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments

Senyora M.B.A. divorciada amb dos fills la guarda del qual i custòdia té atribuïda.Un dels fills té una discapacitat del 33 per 100.L'altre progenitor no està obligat a satisfer anualitats per aliments a favor dels fills.

Determinar l'import de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i el resultat de la declaració tenint en compte que dona M.B.A. ha rebut una prestació fins a octubre de 2020 i un subsidi d'atur els mesos de novembre i desembre de 2020, que la seua quota diferencial és de -400 euros i que ha sol·licitat l'abonament anticipat que li corresponia des de gener.

Solució:

Nota prèvia:En el present exemple es complixen tant els requisits per a aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments com els requisits per a aplicar la deducció per família nombrosa ja que d'acord amb l'establit per l'article 2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses ja equipara família nombrosa la constituïda per un

ascendent amb dos fills, en qui un d'ells tinga com en este cas una discapacitat.El contribuent ha d'optar per aplicar una o una altra deducció, però no les dues.En este cas conforme a l'enunciat de l'exemple opta per aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills.

Ara bé, en existir un descendent amb discapacitat pel qual Senyora M.B.A tenen dret a la totalitat del mínim per descendents a més de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills, pot aplicar també la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec (ambdues deduccions són compatibles entre si).

Quota diferencial = -400

A) Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments:

• **Import de la deducció**

- Nombre de mesos de compliment dels requisits:12 mesos
- Import de la deducció (12 mesos x 100 euros) = -1.200
- Límit de la deducció (1.200 euros) **(1)**

• **Abonament anticipat:**

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat:12 mesos **(2)**
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros) = +1.200

• **Diferència** (1.200 – 1.200) = 0

B) Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

• **Import de la deducció**

- Nombre de mesos de compliment dels requisits:12 mesos
- Import de la deducció (12 mesos x 100 euros) = -1.200
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**

• **Abonament anticipat**:

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat:12 mesos **(2)**
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros) = +1.200

• **Diferència** (Deducció 1.200 • Abonament anticipat 1.200) = 0

Resultat de la declaració:-400 (per retornar)

Notes a l'exemple:

(1) En tractar-se d'un contribuent que percep una prestació d'assistència (gener a octubre) i una altra per atur (el novembre i el desembre), no li resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats que si s'establix per als contribuents que realitzen una activitat per compte propi o alié.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'ha complit tot l'any els requisits exigits podrà deduir el seu import íntegre.(tornar a l'a) (tornar al b)

(2) Des de gener a desembre ha rebut 12 mesos l'abonament anticipat per import de 100 euros cada mes (1.200 euros).(tornar a l'a) (tornar al b)

Import del IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent a l'exercici 2020

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial del IRPF té com a límit màxim el 50 per 100 del rendiment produït al territori de cada Comunitat Autònoma, d'acord amb l'establit en la Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de Finançament de les Comunitats Autònomes (LOFCA), modificat, per última vegada, per la Llei Orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

La determinació de l'import del IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent a l'exercici 2020 dona compliment al disposat a l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la que es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), relatiu a la necessitat de què els models de declaració del IRPF permeten fer visible el caràcter cedit d'este impost.

A tal efecte, els contribuents, a excepció de qui a l'exercici 2020 hagen tingut la seua residència habitual a l'estranger o a les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta o Melilla, complimentaran l'apartat "N" de la declaració per a determinar l'import del IRPF que correspon a la seua Comunitat Autònoma de residència.

La determinació d'este import es realitzarà conforme a les següents operacions:

(+) Quota Líquida Autonòmica incrementada, casella ***[0586]***

(–) El 50 per 100 dels imports corresponents a:

- Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger, casella ***[0588]***.
- Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de

transparència fiscal internacional, casella ***[0589]***.

- Deducció per doble imposició en els supòsits del règim d'imputació de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge, casella ***[0590]***.

(=) Import del IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent.

Regularització de situacions tributàries

Regularització mitjançant la presentació d'autoliquidació complementària

A. En general

Els errors o omissions patits en declaracions ja presentades que hagen motivat la realització d'un ingrés inferior a què legalment haguera correspost o la realització d'una devolució superior a la procedent, s'han de regularitzar mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària a l'originàriament presentada.

També s'han de regularitzar mitjançant la presentació d'autoliquidacions complementàries, aquelles situacions o circumstàncies sobrevingudes que motiven la pèrdua del dret a una reducció o exempció ja aplicada en una declaració anterior.

> No obstant això, la pèrdua del dret a determinades deduccions, tal com s'ha comentat en este mateix Capítol en l'epígraf "Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors", s'ha de regularitzar en l'autoliquidació de l'exercici en què s'haguera produït l'incompliment d'algun dels requisits exigits per a la consolidació del dret a les esmentades deduccions.

D'acord amb l'establit a l'article 122.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE del 18), també es podrà presentar autoliquidació complementària per a sol·licitar una devolució inferior a l'autoliquidada en la declaració originària, en el supòsit que la devolució no haja sigut efectuada per l'Administració tributària.

Les autoliquidacions complementàries, que podran originar un import a ingressar o una quantitat per retornar inferior a l'anteriorment autoliquidada en el supòsit que la devolució sol·licitada no haja sigut encara efectuada per l'Administració tributària, s'hauran de realitzar als impresos corresponents a l'exercici que és objecte de regularització.

B. Suposats específics del IRPF

En el IRPF s'haurà de presentar autoliquidació complementària en els termes comentats en l'apartat anterior, quan, posteriorment a la presentació de la declaració originària, es produïsquen algun dels següents supòsits:

1. Percepció de retards de rendiments del treball

Normativa:Art. 14.2 b) Llei IRPF

S'haurà de presentar autoliquidació complementària quan, per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es perceben en períodes impositius diferents a aquells en què van ser exigibles.Les esmentades quantitats s'hauran d'imputar als períodes impositius en què van ser exigibles, practicant-se, en el seu cas, la corresponent autoliquidació complementària.

Vegeu sobre això l'epígraf "Imputació temporal dels rendiments del treball"Del Capítol 3.

L'esmentada autoliquidació complementària, que no comportarà sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es perceben els retards i el final del termini immediat següent de declaracions pel IRPF.

Així si els retards es perceben entre l'1 de gener de 2021 i l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2020, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2021), tret que es tracte de retards de l'exercici 2020, en el cas del qual s'inclouran en la mateixa autoliquidació de l'esmentat exercici.

Per als retards que es perceben posteriorment al final del termini de presentació de declaracions de l'exercici 2020 (30 de juny de 2021), l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar en el termini existent entre la percepció dels retards i el final del termini de declaració de l'exercici 2021.

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[108]*** *de l'apartat "Declaració complementària " de la declaració.*

2.Devolució de quantitats derivades de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clàusules terra) que hagueren tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors

Normativa:Disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF

No s'integrarà a la base imposable del IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusula terra), juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords celebrats amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals.

Per a un comentari detallat sobre les "clàusules terra"Vegeu el Capítol 2.

Quan tals quantitats objecte de devolució s'hagueren inclòs en declaracions d'anys anteriors com a despesa deduïble, perdran tal consideració havent de practicar-se autoliquidació complementària corresponent a tals exercicis, sense sanció, ni interessos de demora, cap ni recàrrec en el termini comprés entre la data de l'acord i l'acabament del següent termini de presentació d'autoliquidació pel IRPF.

Esta regularització afectarà únicament els exercicis respecte dels quals no haguera prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

No obstant això, si es tracta de quantitats derivades de l'aplicació de clàusules terra que hagueren sigut satisfetes pel contribuent el 2020 i l'acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral es produïx abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF de 2020 (30 de juny de 2021), no es tindran en compte com a despesa deduïble a l'esmentat exercici.

Atenció:*si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[109]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

3. Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència

Normativa:Arts. 14.3 i 95 bis Llei IRPF, 63.2 i 121 Reglament

Els supòsits que donen lloc a la presentació d'una autoliquidació complementària són els següents:

a. En general

En el supòsit que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació, d'acord amb el disposat en el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei del IRPF, s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per l'esmentat impost. Per a això, s'haurà de practicar, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència.

b. Trasllat de residència a un altre Estat membre de la Unió Europea

A més, d'acord amb el disposat en el paràgraf segon de l'article 14.3 de la Llei del IRPF, quan el trasllat de residència es produïsca a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al disposat en el paràgraf anterior, o per presentar, a mida en el qual es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, per este Impost.L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

c. Imputació de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la Llei del IRPF

A l'anterior s'unix, a partir d'1 de gener de 2016, el supòsit especial de regularització per imputació de guanys patrimonials per canvi de residència quan es donen les circumstàncies previstes a l'article 95 bis de la Llei del IRPF. Els guanys patrimonials a què es referix l'esmentat article s'hauran d'integrar a la base imposable corresponent a l'últim període que s'haja de declarar per este IRPF practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició.

Si el contribuent optara per l'aplicació de les especialitats previstes a l'esmentat article 95 bis de la Llei del IRPF en cas de canvi de residència a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària, i es produïx alguna de les circumstàncies previstes a l'article 95 bis.6.a) de la Llei del IRPF que determinen l'obligació d'autoliquidar el guany patrimonial, l'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca alguna de les circumstàncies referides a l'article 95 bis.6.a) de la Llei del IRPF i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'impost, o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència, si este fora posterior.

Per tant, d'acord amb esta última regla, quan el contribuent perda la seua condició el 2021, el període impositiu a què correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2020, per ser l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent del IRPF.

Atenció: *En l'apartat "Declaració complementària" de la declaració haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[110]*** *si la declaració complementària està motivada per haver perdut la condició de contribuent per canvi de residència (presumpte general previst en el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei del IRPF); la casella* ***[111]*** *si el motiu és el trasllat de residència a un altre Estat membre de la Unió Europea i el contribuent opta per imputar les*

*rendes pendents a mesura que s'obtinguen, d'acord amb el disposat en el paràgraf segon de l'article 14.3 de la Llei del IRPF i la casella **[112]** si la declaració complementària està motivada per haver-se produït alguna de les circumstàncies previstes a l'article 95 bis de la Llei del IRPF.*

d. Pèrdua de la condició de resident del soci que va aplicar el règim de diferimiento fiscal en operacions d'escissió, fusió o absorció i canvi de valors quan trasllade la seua residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa:Arts. 80.4 i 81.3 de la LIS; art. 14.3 Llei IRPF

En el cas de socis persones físiques que hagen aplicat el règim especial de diferimiento fiscal previst al Capítol VII del Títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats i perden la seua condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPF de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este imposat, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions rebudes en el canvi o en les operacions d'escissió, fusió o absorció, en el moment del canvi de residència, i el seu valor fiscal (que és el valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades), tret que les accions o participacions queden afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

Ara bé, quan el soci adquirisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en l'apartat 3 de la Disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el pagament del deute tributari resultant de l'aplicació de l'anterior serà ajornat per l'Administració tributària a sol·licitud del contribuent fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el disposat en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament. Si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella ***[113]*** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

4. Canvis de residència entre Comunitats Autònomes l'objecte principal de les quals consistisca a aconseguir una menor tributació efectiva

Normativa: Art. 72.2 i 3 Llei IRPF

En els supòsits que el canvi de residència a una altra Comunitat Autònoma tinga per objecte aconseguir una menor tributació efectiva en el IRPF i, en virtut del previst a l'article 72.3 de la Llei del IRPF, s'estime que no s'ha produït l'esmentat canvi a efectes fiscals, el contribuent haurà

de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguen, amb inclusió dels interessos de demora.

D'acord amb l'establit a l'article 72.3 de la Llei del IRPF, es presumirà, tret que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, almenys, tres anys, que no ha existit canvi, en relació amb el rendiment cedit del IRPF, quan es presenten les següents circumstàncies:

a. Que l'any en el qual es produïx el canvi de residència o en el següent, la base imposable del IRPF siga superior en, almenys, un 50 per 100 a la de l'any anterior al canvi. En cas de tributació conjunta es determinarà d'acord amb les normes d'individualització.
b. Que l'any en el qual es produïx la situació a què es referix el paràgraf a) anterior, la seua tributació efectiva pel IRPF siga inferior a la que haguera correspost d'acord amb la normativa aplicable a la Comunitat Autònoma en la qual residia anteriorment al canvi.
c. Que l'any següent a aquell en el qual es produïx la situació a què es referix el paràgraf a) anterior, o en el següent, torne a tindre la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma en la qual va residir anteriorment al canvi.

El termini de presentació d'estes autoliquidacions complementàries finalitzarà el mateix dia que acabe el termini de presentació de la declaració pel IRPF corresponent a l'any en què es presenten les circumstàncies que determinen la inexistència del canvi de residència a efectes fiscals.

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[114]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

5. Disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips o assegurats

Normativa:Arts.51.8, disposició addicional onzena Llei IRPF i 50 del Reglament

En els casos de disposició de drets consolidats per mutualistes de mutualitats de previsió social, inclosa la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals, així com pels partícips dels plans de pensions regulats en la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, en supòsits diferents dels previstos en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, el contribuent haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades, presentant autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora.

Les autoliquidacions complementàries es presentaran en el termini que mitja entre la data de la disposició anticipada i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la disposició anticipada.

Vegen-se, dins del Capítol 13, l'apartat "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social " així com el relatiu al "Reducciones per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa de esportistes professionals i d'alt nivell".

Atenció:*si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[115]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

6.Disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat

Normativa:Art. 54.5 a) i b) Llei IRPF

La disposició de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de persones amb discapacitat efectuada en el període impositiu en què es va realitzar l'aportació o en els quatre següents té les següents conseqüències fiscals:

La despesa de diners i el consum de béns fungibles integrats al patrimoni protegit, quan es facen per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no ha de considerar-se com a disposició de béns o drets i, per tant, no li és aplicable l'establit a l'article 54.5 de la Llei del IRPF.Ara bé, perquè tal conclusió siga possible, ja que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, s'haurà de constituir este últim, la qual cosa implica que, tret d'en circumstàncies excepcionals per les que puntualment la persona amb discapacitat puga estar travessant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seua aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps de l'esmentat patrimoni protegit.

a) En l'aportante contribuent del IRPF.

L'aportante haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que siguen procedents.

L'autoliquidació complementària s'haurà de presentar en el termini que mitja entre la data en què es produïsca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze l'esmentada disposició.

b) En el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació haurà d'integrar a la base imposable la part de l'aportació rebuda que haguera deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació de l'exempció recollida en la lletra w) de l'article 7 de la Llei del IRPF, mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen.

Informar que el comentari de l'exempció corresponent als rendiments del treball derivats de les aportacions realitzades a patrimonis protegits, així com als derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les personas con discapacidad es realitza al Capítol 2.

L'autoliquidació complementària s'haurà de presentar en el termini que mitja entre la data en què es produïsca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze l'esmentada disposició.

c) Si l'aportante va ser un contribuent de l'Impost sobre Societats.

En este supòsit s'haurà de distingir segons que el titular del patrimoni protegit siga treballador de la societat o l'esmentada condició la tinga algun dels seus parents, el seu cònjuge o la persona que el tinga a càrrec seu.

En el primer cas, la regularització, en els termes anteriorment comentats haurà d'efectuar-la el mateix titular del patrimoni protegit i, en el segon cas, l'esmentada regularització haurà d'efectuar-la el parent, cònjuge o persona que el tinga a càrrec seu i que siga treballador de la societat.

> El treballador titular del patrimoni protegit haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'hagen realitzat en el període impositiu.Quan la disposició s'haguera efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, l'esmentada comunicació també l'haurà d'efectuar l'esmentat treballador.

Atenció:*si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[116]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

7. Pèrdua total o parcial del dret a l'exempció per reinversió en vivenda habitual i en entitats de nova o recent creació

Normativa:Art. 41.5 Reglament IRPF

S'ha de presentar autoliquidació complementària quan, posteriorment a l'aplicació de l'exempció per reinversió del guany patrimonial derivat de la transmissió de la vivenda habitual o d'accions o participacions en entitats de nova o recent creació, s'haguera perdut, totalment o parcialment, el dret a les esmentades exempcions.

La pèrdua del dret a l'esmentada exempció pot produir-se com a conseqüència de:

- No haver-se efectuat la reinversió dins del termini legalment establit.
- Haver-se incomplit qualsevol altra de les condicions que determinen el dret a l'esmentat benefici fiscal.

> **Precisió:** vegeu-se sobre això, dins del Capítol 11, les condicions i requisits que determinen tant l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió de la vivenda habitual del contribuent per reinversió en una altra

vivenda habitual de l'import obtingut en la transmissió de l'anterior, com l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF, quan l'import obtingut per l'esmentada transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació.

L'autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració, corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentat incompliment.

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[117]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

8. Pèrdua del dret a l'exempció per reinversió en rendes vitalícies

Normativa:Art. 42.5 Reglament IRPF

L'incompliment de qualsevol de les condicions establides per a l'aplicació de l'exempció per reinversió en rendes vitalícies, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En tal cas, el contribuent imputarà el guany patrimonial no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, i es presentarà en el termini que intervinga entre la data en què es produïsca l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentat incompliment.

Atenció:*si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[118]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

9. Pèrdua de l'exempció de determinades retribucions en espècie

Normativa: Art. 43.2.3º Reglament IRPF

S'haurà de presentar autoliquidació complementària quan, posteriorment a l'aplicació de l'exempció, s'haguera perdut per part dels treballadors en actiu de les societats, el dret a no

considerar com a retribució en espècie la percepció d'accions o participacions de la societat per a la qual treballen, o bé d'una altra societat del grup, en els termes i condicions establits a l'article 43 del Reglament del IRPF.

La pèrdua de l'exempció podrà produir-se com a conseqüència d'haver-se incomplit el termini de manteniment de les esmentades accions o participacions o qualsevol altre dels requisits previstos a l'esmentat article.

A estos efectes informar que les condicions i requisits que s'han de complir perquè el lliurament d'accions o participacions als treballadors en actiu no tinga la consideració de retribucions en espècie es comenten al Capítol 3, dins de l'apartat relatiu als "Rendiments de treball en espècie exempts".

L'autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, s'haurà de presentar en el termini que mitja entre la data en què s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentat incompliment.

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[119]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

10. Pèrdua de l'exempció de la indemnització percebuda per acomiadament o cessament

Normativa:Art. 73.1 Reglament IRPF

Quan, posteriorment a l'aplicació de l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, es produïsca la pèrdua del dret a la mateixa, s'haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària.

La pèrdua del dret a l'exempció es produirà en el supòsit que, dins dels tres anys següents a l'acomiadament o cessament del treballador, este torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella.

Vegeu-se, dins del Capítol 2, els requisits establits per a l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador.

L'autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, s'haurà de presentar entre la data en què el treballador torne a prestar serveis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentada circumstància.

Atenció:*si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[120]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

11. Recompra d'elements patrimonials que hagen originat pèrdues computades en la declaració

Normativa: Art. 73.2 Reglament IRPF

Quan el contribuent realitze l'adquisició dels elements patrimonials o dels valors o participacions homogenis no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004 [modificada per última vegada en la Directiva 2010/78/ UE, de 24 de novembre (DOL (Diari Oficial de la Unió Europea - Sèrie Legislació) 15 desembre 2010)], dins de l'any següent a la data de la seua transmissió, posteriorment a l'acabament del termini reglamentari de declaració del període impositiu en què va computar la pèrdua patrimonial derivada de la transmissió, haurà de regularitzar la seua situació tributària.

> Vegeu, dins del Capítol 11, el tractament de les pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'elements patrimonials quan es tornen a comprar en un determinat termini els mateixos elements o, en el supòsit de transmissió de valors o participacions, quan s'adquirisquen valors o participacions homogenis.

Per a això, s'haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que mitja entre la data en què es produïsca l'adquisició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la recompra de l'element patrimonial.

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[121]*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.*

Emplenament, presentació i ingrés de les autoliquidacions complementàries

La nova autoliquidació recollirà la totalitat de les dades que hagen de ser declarades, incorporant, al costat dels correctament reflectits en l'autoliquidació originària, els de nova inclusió o modificació.

Una vegada determinat el resultat de l'autoliquidació complementària, es procedirà a efectuar la corresponent regularització. A tal efecte, es restarà del resultat de l'autoliquidació complementària l'import que es va ingressar en l'autoliquidació originària, si esta va ser positiva, o bé se li sumarà la devolució percebuda, si va resultar per retornar; el resultat obtingut és la quota que haurà de ser ingressada com a conseqüència de l'autoliquidació complementària.

Important: *l'ingrés de les autoliquidacions complementàries, siga quin siga l'exercici que és objecte de regularització, mai no podrà fraccionar-se en dos terminis.*

Recàrrecs aplicables

Normativa:Art. 27 Llei General Tributària

S'haurà de tindre en explica que, a excepció dels supòsits anteriorment comentats, els ingressos corresponents a les declaracions que es presenten voluntàriament posteriorment al terme del termini de declaració sense requeriment previ de l'Administració tributària sobre això, tindran un recàrrec de quantia variable en funció del retard, amb exclusió de les sancions que, en un altre cas, hagueren pogut exigir-se.Els recàrrecs aplicables són els següents:

- El 5, 10 o 15 per 100 de la quantitat ingressada, amb exclusió de l'interés de demora, si l'ingrés s'efectua, respectivament, dins dels tres, sis o dotze mesos següents al terme del termini de declaració.
- El 20 per 100 i els interessos de demora corresponents, si l'ingrés es realitza una vegada transcorreguts els dotze mesos indicats anteriorment.

Els interessos de demora s'exigiran pel període transcorregut des de l'endemà al terme dels 12 mesos posteriors a l'acabament del termini establit per a la presentació fins al moment en què l'autoliquidació s'haja presentat.

Tot això, sense perjudici que el recàrrec puga veure's reduït en un 25 per 100 del seu import en els casos i amb els requisits previstos a l'article 27.5 de la Llei General Tributària.

Retard de l'ingrés	Recàrrec aplicable
Fins a 3 mesos	5 per 100
De 3 mesos i un dia a sis mesos	10 per 100
De 6 mesos i un dia a 12 mesos	15 per 100
Més de 12 mesos	20 per 100 + interessos de demora

Regularització mitjançant rectificació d'autoliquidacions

Normativa: Art. 67 bis Reglament IRPF i art. 120.3 de la LGT (Llei general tributària)

Quan el contribuent vulga modificar una autoliquidació del IRPF presentada perquè resulta una quantitat per retornar superior a l'autoliquidada o un import a ingressar inferior al de l'autoliquidació presentada (com succeïx si va declarar indegudament alguna renda exempta, va computar imports en quantia superior a la deguda, va oblidar deduir alguna despesa fiscalment

admissible o va ometre alguna reducció o deducció a les quals tenia dret) i, en conseqüència, s'ha produït un perjuí dels seus interessos legítims ha d'instar la rectificació de l'esmentada autoliquidació a través del procediment que regulen els articles 120.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, i 126 a 129 del Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs.

El procediment a seguir per a la rectificació de les autoliquidacions consta de les següents fases:

Iniciació del procediment

Quan es pot presentar la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF?

La rectificació de la seua autoliquidació podrà sol·licitar-se:

- Una vegada presentada la corresponent autoliquidació.
- Sempre que l'Administració tributària no haja practicat liquidació definitiva o liquidació provisional pel mateix motiu.
- A més, és necessari que no haja transcorregut el termini de quatre anys a què es referix l'article 66 de l'esmentada Llei General Tributària.

L'esmentat termini de quatre anys començarà a comptar-se:

a. Si la declaració es va presentar dins del termini reglamentari de presentació de les declaracions, des de l'endemà a l'acabament del mateix.
b. Si la declaració es va presentar anara de l'esmentat termini, des de l'endemà a la presentació de la declaració.

Formes de presentar la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF.

El contribuent pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació del IRPF de dues formes:

a. Utilitzant, de forma voluntària, el model de declaració del IRPF aprovat pel Ministre d'Hisenda per a l'exercici.

La presentació d'esta sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF utilitzant el model de declaració **s'haurà de realitzar a través d'algun dels següents mitjans electrònics:**

- **Presentació electrònica per Internet** a través del portal de l'Agència Tributària a Internet (

www.agenciatributaria.es) o bé directament en https://www.agenciatributaria.gob.es , i per als períodes impositius 2017 i següents, també a través dels programes de presentació desenvolupats per tercers.

Per a això el contribuent emplenarà una nova autoliquidació que comprendrà a més dels correctament reflectits en l'autoliquidació originària, els de nova inclusió o modificació.

Haurà de marcar la casella ***[127]*** de la declaració dins de l'apartat "Sol·licitud de rectificació d'autoliquidació" i procedir a consignar les dades corresponents a la regularització en l'epígraf O de la declaració. A tal efecte, s'indicarà el resultat a ingressar d'anteriors autoliquidacions o liquidacions administratives corresponents a l'exercici 2020 (casella ***[0681]***) o bé el resultat per retornar com a conseqüència de la tramitació d'anteriors autoliquidacions corresponents a l'exercici 2020 (casella ***[0682]***).

Així mateix, d'acord amb el disposat a l'article 126 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, dins de l'epígraf O de la declaració s'haurà de fer constar a la casella ***[0686]*** el número de justificant de l'autoliquidació la rectificació de la qual se sol·licita i, en cas que se sol·licite una devolució, a la casella ***[0687]*** el número de compte en el que sol·licita s'efectue la devolució.

La presentació de l'autoliquidació, una vegada emplenades les dades anteriors fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació de l'autoliquidació i inicia el procediment.

Podrà acompanyar-se de la documentació en què es basa la sol·licitud de rectificació i els justificants, en el seu cas, de l'ingrés efectuat pel contribuent. Els citats documents o escrits podran presentar-se a través del registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, regulat mitjançant Resolució de 28 de desembre de 2009, de la Presidència de la AEAT per la que es crea la Seu electrònica i es regulen els registres electrònics de la AEAT. Tot això s'entendrà sense perjudici del disposat a l'article 16.4 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques.

- **Presentació electrònica a través del telèfon**, mitjançant trucada al número 901 200 345 (accessible també a través del telèfon 91 535 68 13), exclusivament per a aquells contribuents que complisquen els requisits que consten a la Seu electrònica de la AEAT a Internet i, sempre que l'autoliquidació a rectificar s'haja realitzat a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració,

  A estos efectes, per la AEAT s'adoptaran les mesures de control precises que permeten garantir la identitat dels contribuents que efectuen la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF.

> ***Recorde:*** *esta forma de sol·licitar la rectificació d'una autoliquidació del IRPF és més*

senzilla i permet a l'Administració tributària resoldre estos procediments amb més celeritat.

La utilització voluntària el model de declaració del IRPF com a sol·licitud de rectificació està disponible per a les autoliquidacions corresponents als exercicis 2016 a 2020, i pot utilitzar-se tant en període voluntari de presentació com fora d'ell.

b. Mitjançant escrit dirigit a la Dependència o Secció de Gestió de la Delegació o Administració de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili habitual, fent constar clarament els errors o omissions patits i acompanyant justificació suficient dels mateixos.

Tramitació del procediment

El procediment es regirà pel disposat als articles 120.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, i 126 a 128 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol.

En la tramitació de l'expedient es comprovaran les circumstàncies que determinen la procedència de la rectificació.

A estos efectes, l'Administració podrà examinar la documentació presentada i contrastar-la amb les dades i antecedents que obren en el seu poder. També podrà realitzar requeriments al propi obligat en relació amb la rectificació de la seua autoliquidació, inclosos els que es referisquen a la justificació documental d'operacions financeres que tinguen incidència en la rectificació sol·licitada. Així mateix, podrà efectuar requeriments a tercers perquè aporten la informació que es troben obligats a subministrar amb caràcter general o perquè la ratifiquen mitjançant la presentació dels corresponents justificants. També es podran sol·licitar els informes que es consideren necessaris.

Finalitzades les actuacions es notificarà a l'interessat la proposta de resolució perquè, en el termini de 15 dies explicats a partir de l'endemà al de la notificació de la proposta, al·legue el que convinga al seu dret, tret que la rectificació que s'acorde coincidisca amb la sol·licitada per l'interessat, en el cas del qual es notificarà sense més tràmit la resolució.

Acabament del procediment

El procediment finalitzarà mitjançant resolució en la qual recordarà o no la rectificació de l'autoliquidació.

En el cas que la sol·licitud siga considerada procedent, l'òrgan competent de l'Administració tributària practicarà liquidació provisional rectificant la declaració presentada i tornarà, en el seu cas, la quantitat indegudament ingressada més els interessos de demora corresponents, conforme al disposat als articles 221 i 32.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE del 18) i en la seua normativa reglamentària de desenvolupament.

Especialitats en el cas de sol·licitud de rectificació utilitzant el model de declaració del IRPF

No obstant això, per als contribuents que sol·liciten la rectificació de les seues autoliquidacions de IRPF presentades utilitzant el model de declaració s'establixen les següents especialitats per al cas que l'Administració tributària, havent limitat les seues actuacions a contrastar la documentació presentada per l'interessat amb les dades i antecedents que obren en poder d'aquella, acorde rectificar l'autoliquidació en els termes sol·licitats pel contribuent**:**

a. L'acord de l'Administració **no impedirà la posterior comprovació de l'objecte del procediment.**
b. Si l'acord donara lloc exclusivament a una devolució derivada de la normativa del tribut i no fora procedent l'abonament d'interessos de demora, **s'entendrà notificat l'esmentat acord per la recepció de la transferència bancària, sense necessitat que l'Administració tributària efectue una liquidació 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

***Advertència**: per a determinar la normativa aplicable el 2020 tinga en compte les entrades en vigor i les dates des de les quals fan efecte les modificacions introduïdes als diferents articles i disposicions.*

Glossari d´abreviatures

- : Impost sobre la renda de les persones físiques
- AEAT: Agència Estatal d'Administració Tributària
- AIE's: Agrupacions d'interés econòmic
- BI: Base imposable
- BOC: Butlletí Oficial de les Canàries
- BOCyL: Butlletí Oficial de Castella i Lleó
- BOE: Butlletí Oficial de l'Estat
- BOPA: Butlletí Oficial del Principat d'Astúries
- BOR: Boletin Oficial de La Rioja
- CE: Comunitat Europea
- CEE: Comunitat Econòmica Europea
- CIF: Codi d'Identificació Fiscal
- CNMV.: Comissió Nacional del Mercat de Valors
- DESAFIA: Règim Especial de Treballadors Autònoms
- DNI: Document nacional d'identitat
- DOCV: Diari Oficial de la Generalitat Valenciana
- DOG: Diari Oficial de Galícia
- DOL: Diari Oficial de la Unió Europea - Sèrie Legislació
- DOUE: Diari Oficial de la Unió Europea
- DT: Disposició Transitòria
- ECC: Ministeri d'Economia i Competitivitat
- EEE: Espai Econòmic Europeu
- EHA: Ministeri d'Economia i Hisenda
- EO: Estimació Objectiva

- ERTE: Expedients de Regulació Temporal d'Ocupació
- ERTEs: Expedients de regulació temporal d'ocupació
- EYH: Conselleria d'Economia i Hisenda
- FOM: Ministeri de Foment
- GLP: Gas liquat del petroli
- HAC: Ministeri d'Economia i Hisenda
- HAP: Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques
- HFP: Ministeri d'Hisenda i Funció Pública
- I+D+I: Investigació científica i desenvolupament i innovació tecnològica
- IAE: Impost sobre activitats econòmiques
- IBAVI: Institut Balear de l'Habitatge
- IBI: Impost sobre béns immobles
- ICEX: Espanya Exportació i Inversions
- IGIC: Impost General Indirecte Canari
- IMSERSO: Institut de Majors i Serveis Socials
- INT: Ministeri de l'Interior
- IPREM: Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples
- IRNR: Impost sobre la renda de no residents
- IRPF: Impost sobre la renda de les persones físiques
- IRPF.: Impost sobre la renda de les persones físiques
- IS: Impost sobre societats
- ISAF: Institut de Ciències de la Salut i l'Activitat Física
- ISD: Impost de Successions i Donacions
- ISFAS: Institut Social de les Forces Armades
- ITP: Impost sobre Transmissions Patrimonials
- ITPAJD: Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats

- IVA: Impost sobre el Valor Afegit
- IVACE: Institut Valencià de Competitivitat Empresarial
- LAU: Llei d'Arrendaments Urbans
- LGT: Llei general tributària
- LIRPF: Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques
- LIS: Llei de l'Impost sobre Societats
- LIS; : Llei de l'Impost sobre Societats
- MUFACE: Mutualitat General de Funcionaris Civils de l'Estat
- MUGEJU: Mutualitat General Judicial
- NIE: Número de Identificación Extranjero
- NIF: Número d'Identificació Fiscal
- NRC: Número de referència complet
- OCDE: Organització per a la Cooperació i el Desenvolupament Econòmics
- ONCE: Organització Nacional de Cecs Españoles
- ONG: Organització no governamental
- OVI: Oficina Virtual d'Indústria
- PAC: Política Agrària Comuna
- PIAS: Pla individual d'estalvi sistemàtic
- PYMES: Petites i mitjanes empreses
- REAGP: Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca
- SA: Societat anònima
- SICAV: Societats d'Inversió de Capital Variable
- TEAC: Tribunal Economicoadministratiu Central
- TMS: Ministeri de Treball, Migracions i Seguretat Social
- TPO: Transmissions Patrimonials Oneroses
- TRLIRNR: Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents

- TRLIS: Text Refós de la Llei de l'Impost sobre Societats
- UE: Unió Europea
- UNESCO: Organització de les Nacions Unides per a l'Educació
- UTE's: Unions temporals d'empreses
- etc: etcetera
- ss: següents
- ∑: sumatori

Document generat amb data 10/Juny/2021 a l´adreça web https://www.agenciatributaria.es a la ruta: