Manual pràctic de Renda 2021



Aquesta publicació té efectes merament informatius

Índex

- **Número d'identificació de la publicació (NIPO)**
- **Presentació**
- **Guia de les principals novetats del IRPF a l'exercici 2021**
  - **Gestió de l'Impost**
  - **Exenciones**
  - **Rendiments del capital immobiliari**
  - **Rendiments del capital mobiliari**
  - **Rendiment d'activitats econòmiques**
  - **Guanys i pèrdues patrimonials**
  - **Règims especials**
  - **Base liquidable**
  - **Mínim personal i familiar**
  - **Càlcul de l'Impost:determinació de les quotes íntegres**
  - **Deduccions de la quota íntegra**
  - **Regularització de situacions tributàries**
  - **Altres qüestions d'interès**

- **Guia de les deduccions autonòmiques del IRPF a l'exercici 2021**
  - **Andalusia**
  - **Aragó**
  - **Principat d'Astúries**
  - **Illes Balears**
  - **Canàries**
  - **Cantàbria**
  - **Castella-la Manxa**
  - **Castella i Lleó**
  - **Catalunya**
  - **Extremadura**
  - **Galícia**
  - **Comunitat de Madrid**
  - **Comunitat d'Andalusia**
  - **La Rioja**
  - **Comunitat Valenciana**

- **Capítol 1.Campanya de la declaració de Renda 2021**
  - **Qui està obligat a presentar declaració del IRPF 2021?**
  - **La declaració del IRPF 2021:aspectes generals**
  - **Esborrany de la declaració del IRPF 2021**
  - **Presentació de les declaracions del IRPF 2021**
  - **Pagament del deute tributari de l'IRPF**
  - **Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF**
  - **Rectificació dels errors o omissions patits en declaració ja presentades**
  - **Serveis d'ajuda Campanya Renda 2021**

- **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 de l'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 2021**

- **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 2021**

- **Capítol 10.Règims especials:imputació i atribució de rendes**
  - **Introducció:imputacions de rendes**
  - **Règim d'imputació de rendes immobiliàries**
  - **Règim d'atribució de rendes**
  - **Imputació de rendes de les agrupacions d'interès 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 països o territoris qualificats com a jurisdicció no cooperativa**

- **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 de l'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**
  - **Monedes virtuals**
  - **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 de l'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 2021**
  - **Introducció**
  - **Deducció per inversió en habitatge 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 l'habitatge habitual:Règim transitori**
  - **Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges**
  - **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 2021**
  - **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 2021
  - Regularització de situacions tributàries

- Normativa
  - Normativa bàsica estatal
  - Normes autonòmiques en relació amb el IRPF (disposicions legals)

- 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.

Aquí podrà consultar tot el catàleg.

NIPO:142-22-006-3

Codi pertanyent a la versió en castellà

NIPO: 142-22-008-4

Codi pertanyent a la versió en gallec

NIPO:142-22-007-9

Codi pertanyent a la versió en català

NIPO:142-22-009-X

Codi pertanyent a la versió en valencià

Presentació

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

Fidel a aquest propòsit, i a fi de facilitar als contribuents el compliment de les seves obligacions tributàries, l'Agència Tributària posa a la seva disposició l'edició del Manual Pràctic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF) de l'exercici 2021, adaptada al llenguatge HTML que ha estat preparada pel Departament de Gestió Tributària.

El Manual respon a la intenció de divulgar el IRPF 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 facilitin la comprensió de determinats aspectes tècnics del mateix o resum de criteris així com de suposats pràctics que es considerin útils per aclarir aquelles qüestions que revesteixen dubtes o que impliquin 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'introdueixen en ell o a la campanya de presentació de les declaracions del IRPF.

Constitueix, en qualsevol cas i en el marc de la campanya de Renda 2021, una bona oportunitat per als qui desitgin aprofundir en el coneixement de l'impost.

D'altra banda, la seva confecció en aquest format digital HTML persegueix assolir tres objectius bàsics que venien sent reiteradament demandats pels contribuents.

El primer és la seva accessibilitat Web, és a dir, aconseguir que l'accés al mateix sigui 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 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, això és, una explotació eficaç del contingut del Manual que eviti la duplicitat de documents al Web de l'Agència Tributària 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 va portar a l'anterior campanya a prendre la decisió de suprimir el manual pràctic de Renda en paper i mantenir únicament la versió a HTML.En aquesta decisió va tenir un pes molt significatiu la nova funcionalitat que es va incorporar en la versió HTML de generar un arxiu en format PDF del

contingut del Manual, format al qual s'han incorporat millores per al desplaçament i navegació per document a la present campanya.Aquest document PDF, tant per la seva estètica visual (molt semblant a la del manual en paper) com per permetre la seva impressió en paper si així es desitja, cobreix la demanda que poden plantejar els contribuents acostumats a manejar l'edició impresa.

A més, per a aquesta campanya, atenent la petició d'un important nombre de contribuents usuaris de l'aplicació, s'han inclòs les normes autonòmiques del IRPF de cada Comunitat Autònoma mitjançant enllaços als textos consolidats del BOE, com succeïa ja en la normativa estatal.

Departament de gestió tributària

Guia de les principals novetats del IRPF a l'exercici 2021

Gestió de l'Impost

Campanya Renda 2021:Terminis, esborrany i autoliquidació

Terminis

Des del 6 d'abril fins al dia 30 de juny de 2022.

Si s'efectua domiciliació bancària del pagament, el termini finalitza el 27 de juny de 2022.

Esborrany de declaració

- Com en la campanya anterior tots els contribuents, qualsevol que sigui la naturalesa de les rendes que hagin obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, així com les imputacions de renda), podran obtenir 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 pogués incorporar.

- Es manté el mecanisme d'obtenció del número de referència per 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 ***[0505]*** de la declaració del IRPF corresponent a l'exercici 2020, “Base Liquidable General sotmesa a gravamen”, tret que es tracti 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 figuri com titular-ne 31 de desembre de 2021.

- 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 en https://sede.agenciatributaria.gob.es, utilitzant certificats electrònics reconeguts i el sistema Cl@ve PIN, i mitjançant l'aplicació per a dispositius mòbils.

Presentació de les declaracions del IRPF 2021

- A través de Servicio de tramitació de l'esborrany/declaració el contribuent pot confeccionar la seva declaració del IRPF amb el producte Renda Web i procedir a la seva 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 anés a ingressar el contribuent podrà domiciliar l'ingrés o, en el seu defecte, obtenir una carta de pagament en el moment de la seva presentació que li permetrà ingressar l'import resultant.

- Com en la campanya anterior ja no és possible obtenir la declaració en paper imprès generat a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.Podrà obtenir-se en document per al seu ingrés en l'entitat col·laboradora que ha d'imprimir i acudir a una entitat financera per realitzar el pagament.

Renda Web i Model:

- En relació amb els rendiments de capital immobiliari s'inclou, com a novetat una casella perquè els llogaters diferents de les “grans forquilles” puguin consignar com a despesa deduïble la quantia de la rebaixa en la renda arrendaticia que voluntàriament haguessin acordat a partir de 14 de març de 2020, corresponents a les mensualitats meritades en els mesos de gener, febrer i març de 2021, quan es tracti de lloguers de locals a determinats empresaris i sempre que es compleixin els requisits exigits per la norma.Tal com estableix el 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, el llogater haurà d'informar separadament en la seva declaració de l'import d'aquesta despesa deduïble i el número d'identificació fiscal de l'arrendatari la renda del qual s'hagués rebaixat.

- En l'apartat de rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa, igual com en l'exercici 2020, els contribuents poden traslladar les dades consignades als llibres registre del IRPF de forma agregada, a les corresponents caselles d'aquest apartat del model, informant-se el contribuent de la seva conservació.Aquest trasllat està supeditat que tècnicament el format dels llibres sigui el format de llibres registres publicats per l'Agència Estatal d'Administració Tributària a la seva seu electrònica

- A més, amb la finalitat d'avançar en l'assistència al contribuent, es millora la manera de consignar en la declaració del IRPF les subvencions i ajuts públics que poden imputar-se per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els 3 següents.Així, en el cas d'ajuts públics percebuts com a compensació pels defectes estructurals de construcció de l'habitatge habitual, ajuts inclosos en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés per primera vegada a l'habitatge en propietat, ajuts públics als titulars de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol i els ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors, previstos a l'article 14.2, lletres g), i), j) i l) de la Llei del IRPF, respectivament, que s'imputin per quartes parts, Renda Web informarà de les quantitats pendents d'imputar en els pròxims períodes impositius.D'aquesta forma, als exercicis següents s'informarà el contribuent en les seves dades fiscals dels guanys pendents d'imputar.

- Així mateix, s'adapta el model per incorporar les modificacions normatives introduïdes en les reduccions en la base imposable per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social i

les tres noves deduccions temporals aplicables en la quota íntegra estatal del IRPF per les quantitats invertides en obres de rehabilitació que contribueixin a assolir determinades millores de l'eficiència energètica d'habitatges (habitual o arrendada), i en els edificis residencials, que siguin acreditades a través de certificat d'eficiència energètica.

- Finalment, assenyalar que s'ha modificat el document d'ingrés i devolució del model del IRPF per permetre consignar, en el cas de declaracions amb resultat per retornar, el número d'un compte bancari d'un país o territori que no pertanyi a la Zona Única de Pagaments en Euros (SÀPIGA).

Pagament

- Si la declaració del IRPF resulta a ingressar, el contribuent pot, de forma simultània a la presentació de la declaració, domiciliar l'ingrés, efectuar l'immediat pagament electrònic, prèvia obtenció del número de referència complet (NRC), o bé obtenir un document d'ingrés que li permet efectuar el pagament en una entitat col·laboradora.

- Fraccionament del pagament:els contribuents podran fraccionar, sense interès ni cap recàrrec, l'import del deute tributari resultant de la seva 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 7 de novembre de 2022, inclusivament.

  Els contribuents que domiciliïn el pagament del primer termini podran domiciliar el segon termini fins al 22 de setembre de 2022 i si no domicilien el primer podran domiciliar el segon fins al 30 de juny de 2022.

  En el cas dels contribuents que, en fraccionar el pagament, no desitgin domiciliar el segon termini en entitat col·laboradora, hauran d'efectuar l'ingrés de l'esmentat termini fins al dia 7 de novembre de 2022, inclusivament, mitjançant el model 102.

Exempcions

Altres rendes exemptes diferents de les previstes a l'article 7 de la Llei del IRPF

Exempció del 50 per 100 dels rendiments de treball percebuts pels tripulants de vaixells canaris inscrits en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres de les Canàries.

La disposició final primera de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10) va modificar l'article 73 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, a fi d'adequar el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres a les Directrius comunitàries sobre ajuts prestats al transport marítim, contingudes en la Comunicació C(2004)43 de la Comissió Europea.

Com a conseqüència d'aquesta modificació, des de l'1 de gener de 2021, l'exempció del 50 per 100 dels rendiments de treball serà aplicable també als tripulants, contribuents del IRPF, dels vaixells d'empreses navilieres inscrites en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres que estiguessin registrats en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, ja que en tals casos els esmentats vaixells passen a ser considerats com inscrits en el Registre Especial, sempre que compleixin els mateixos requisits i condicions que els inscrits.

Exempció pels ajuts excepcionals per danys personals causats per desastres naturals (borrasca "Filomena" i erupció volcànica a l'illa de La Palma)

Estan exemptes, d'acord amb el disposat al Reial Decret Llei 10/2021, de 18 de maig (BOE del 19), els ajuts excepcionals concedits en els supòsits de mort i d'incapacitat absoluta permanent causats directament per la borrasca “Filomena”.

Així mateix, es declaren exempts els ajuts concedits per danys personals causats directament per les erupcions volcàniques a l'illa de La Palma, així que l'establert al Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel que s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6).

Exempció d'ajuts públics percebuts per reparar la destrucció en elements patrimonials per catàstrofes naturals

Com a conseqüència de l'erupció del volcà de Cimera Vella a l'illa de la Palma, també es modifica, amb efectes des de l'1 de gener de 2021, la redacció de l'apartat 1.c) de la disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF per l'article 4.1 del Reial Decret llei 25/2021, de 8 de novembre, Reial decret llei 25/2021, de 8 de novembre, de mesures en matèria de Seguretat Social i altres mesures fiscals de suport social de l'illa de La Palma (BOE del 6)., per incloure específicament l'erupció volcànica com causa per declarar exempta la percepció d'ajuts públics que tinguin per objecte reparar la destrucció que ocasioni la mateixa en elements patrimonials.

Exempció per les subvencions i ajuts concedits per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis

L'article 1.Tres del Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència (BOE del 6), va modificar l'apartat 4 de la disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF, per establir que no s'integressin a l'exercici 2021 i següents, els ajuts i subvencions concedides per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis, en virtut dels diferents programes establerts en els Reals Decret 691/2021, 737/2020 i 853/2021.

Així mateix, amb efectes des de l'1 de gener de 2021, com a conseqüència de l'erupció del volcà de Cimera Vella a l'illa de la Palma, l'article 4.1 del Reial Decret llei 25/2021, de 8 de novembre, de mesures en matèria de Seguretat Social i altres mesures fiscals de suport social (BOE del 9), ha modificat l'apartat 1.c) de la disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF, per incorporar expressament, entre les causes naturals que determinen la no-tributació en el IRPF dels ajuts públics per destrucció d'elements patrimonials, la menció a l'"erupció volcanica".

Rendiments de capital immobiliari

Despeses deduïbles per a la determinació del rendiment net

Saldos de dubtós cobrament

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), redueix als exercicis 2020 i 2021 de sis a tres mesos el termini perquè les quantitats degudes pels arrendataris tinguin la consideració de saldo de dubtós cobrament i puguin deduir-se dels rendiments íntegres del capital immobiliari.

Així mateix, s'estableix la possibilitat que reglamentàriament es pugui modificar aquest termini.

Rebaixa en la renda arrendaticia pel lloguer de locals a determinats empresaris durant el període impositiu 2021

L'article 13 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 afegit una nova disposició addicional quaranta-novena en la Llei del IRPF, que permet als llogaters diferents de les “grans forquilles” que haguessin subscrit un contracte de lloguer per a ús diferent del d'habitatge i els arrendataris del qual destinin l'immoble al desenvolupament d'una activitat econòmica, computar com a despesa deduïble dels rendiments de capital immobiliari la quantia de la rebaixa en la renda arrendaticia que voluntàriament haguessin acordat a partir de 14 de març de 2020, corresponents a les mensualitats meritades en els mesos de gener, febrer i març de 2021, quan es tracti de lloguers de locals realitzat a determinats empresaris, sempre que es compleixin els requisits exigits per la norma.

Quantitats destinades a l'amortització:Immobles adquirits a títol gratuït

El Tribunal Suprem en la seva Sentència núm. 1130/2021, de 15 de setembre, ha fixat com a criteri interpretatiu que, afectes de determinar l'amortització aplicable en el cas d'immobles adquirits a **títol gratuït** per herència o donació, el cost d'adquisició satisfet serà el valor del bé adquirit en aplicació de les normes sobre Impost sobre Successions o Donacions o el seu valor comprovat en aquests gravàmens (exclòs del còmput el valor del terra), més les despeses i tributs inherents a l'adquisició que correspongui a la construcció i, en el seu cas, la totalitat de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits.

Reduccions del rendiment net

Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge

L'article 3.Dos de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, amb efectes des de l'11 de juliol de 2021, va modificar l'article 23.2 de la Llei del IRPF per aclarir la redacció de la reducció per l'arrendament de béns immobles destinats a habitatge, de manera que l'esmentada reducció només es pugui aplicar sobre el rendiment net positiu calculat pel contribuent a la seva declaració-liquidació o autoliquidació, sense que procedeixi la seva aplicació sobre el rendiment net positiu calculat durant la tramitació d'un procediment de comprovació

Rendiments del capital mobiliari

Rendiments a integrar a la base imposable de l'estalvi

Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa

"Unit Linked" (contractes d'assegurances de vida en les quals l'acceptant assumeixi el risc de la inversió)

Amb efectes des de l'11 de juliol de 2021, l'article 3.1 de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau, ha modificat l'article 14.2.h) de la Llei del IRPF en relació amb les assegurances de vida en les quals l'acceptant o tomadora assumeixi el risc de la inversió, per adaptar els requisits exigibles a les últimes modificacions normatives aplicables a les entitats asseguradores.

Rendiment d'activitats econòmiques

A. Activitats econòmiques en estimació directa

Despeses 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 (BOE del 23), els contribuents del IRPF que tinguin la consideració d'empresa de reduïda dimensió per complir les condicions de l'article 101 de la 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 hagi transcorregut des del venciment de l'obligació a què es refereix l'article 13.1.a) de la LIS sigui de tres mesos.

B. 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'ajusti a la realitat de l'activitat econòmica provocada per aquesta situació, s'han adoptat per a aquest exercici 2021 les següents mesures:

1.Renúncia i conseqüències de la renúncia

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 (BOE del 23), va eliminar la vinculació obligatòria al mètode d'estimació directa durant tres anys, que estableixen els articles 30.1 de la Llei del IRPF i 29 del seu Reglament, quan el contribuent que desarolla activitats econòmiques renúncia al mètode d'estimació objectiva del IRPF.En concret, la renúncia a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a l'exercici 2021, no impedeix de tornar a determinar d'acord amb l'esmentat mètode el rendiment de l'activitat econòmica el 2022, sempre que compleixin els requisits per a la seva aplicació, quan el contribuent revoqui 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 2021 presentant el pagament fraccionat conforme al mètode d'estimació directa (presentant, per tant, el model 130 en lloc del 131).En aquest cas tributen el 2021 en el mètode d'estimació directa.

Addicionalment, per als contribuents del IRPF que desenvolupin activitats econòmiques d'acord amb el mètode d'estimació objectiva i renunciïn a l'aplicació del mateix per a l'exercici 2021, ja sigui mitjançant renúncia expressa o tàcita, s'estableix la possibilitat de tornar a determinar el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació objectiva a l'exercici 2022, sense subjecció al termini de 3 anys.

2.Límits excloents:

- L'article 63 de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF prorrogant per al període impositiu el 2021 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents del mètode d'estimació n'objectiva fixat per als exercicis el 2016 2020: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 hagi obligació d'expedir factura quan el destinatari sigui empresari) com al volum de compres en béns i serveis (250.000 euros, excloses les adquisicions d'immobilitzat, per a totes les activitats en estimació objectiva -compreses també les activitats agrícoles, ramaderes i forestals-).

- 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 seves 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, per a totes les activitats en estimació objectiva, prevista en la disposició transitòria trenta-dosena en la Llei del IRPF i l'aplicació del qual s'amplia a l'exercici 2021.

3.Determinació del rendiment net previ:

L'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE de 4 de desembre), manté per a l'exercici 2021 la quantia dels signes, índexs o mòduls de l'exercici anterior.

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

- Reducció general:la reducció general és del 20 per 100 per a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals i del 5 per 100 del rendiment net per a les restants activitats econòmiques

  L'elevació per a 2021 del 5 al 20 per 100 de la reducció prevista en la disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre, per la que es desenvolupen per a l'any 2021 per a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses a l'annex I de l'esmentada Ordre s'ha portat a cap per l'article 4 del Reial Decret llei 4/2022, de 15 de març, pel qual s'adopten mesures urgents de suport al sector agrari a causa de la sequera (BOE del 16).

- Reducció Lorca:es manté la reducció del 20 per 100 del rendiment net per a activitats econòmiques desenvolupades en el terme municipal a Lorca (Múrcia).

Guanys i pèrdues patrimonials

Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials:normes generals

Guanys o pèrdues patrimonials derivades de transmissions lucratives

Pactes successoris

L'article 3 de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10) va modificar, des de l'11 de juliol de 2021, l'article 36 de la Llei del IRPF per introduir que, en el cas d'adquisicions lucratives a causa de mort derivades de **contractes o pactes successoris amb efectes de present**, el beneficiari dels mateixos que transmeti abans del transcurs de cinc anys des de la celebració del pacte successori o de la mort del causant, si fos anterior, els béns adquirits, se subrogarà en la posició d'aquest, respecte al valor i data d'adquisició d'aquells, quan aquest valor fos inferior al resultant de l'aplicació de les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions.

Aquesta modificació es complementa amb un règim transitori que estableix que la mateixa només serà aplicable a les transmissions de béns efectuades posteriorment a l'11 de juliol de 2021 que haguessin estat adquirits de forma lucrativa a causa de mort en virtut de contractes o pactes successoris amb efectes de present.

Per tant, la nova norma de subrogació recollida a l'article 36 de la Llei del IRPF per a les transmissions de béns, en virtut de contractes o pactes successoris amb efectes de present, no serà aplicable a les transmissions efectuades abans de l'11 de juliol de 2021.En tals casos, el valor d'adquisició a tenir en compte serà el resultant de les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions quan es efectuo la transmissió, i aquest valor d'adquisició es prendrà com a import real pel qual s'ha produït la seva adquisició.

Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

A efectes del còmput del termini de reinversió en les exempcions per reinversió en habitatge habitual i en entitats de nova o recent creació no es tindrà compte per haver estat suspès el període comprès entre el 14 de març de 2020, data d'entrada en vigor del Reial Decret 463/2020, i el 30 de maig de 2020, en virtut de l'establert en 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 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 donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22).

Règims especials

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

L'article 3.Cuatro de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10), va modificar el règim de transparència fiscal internacional previst a l'article 91 de la Llei del IRPF, en concordança amb la modificació d'aquest mateix règim que s'efectua en l'Impost sobre Societats, a fi d'incorporar les mesures de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consell, de 12 de juliol de 2016 per la que s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, per la qual s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal.

Substitució de la definició de paradís fiscal per jurisdiccions no cooperatives

L'article 16 de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10), va modificar la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, per incloure la definició de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives que substitueix a la de paradís fiscal, de nul·la tributació i d'efectiu intercanvi d'informació tributària.

Així mateix, la Llei 11/2021 estableix que totes referències efectuades en la normativa del IRPF a paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existeixi efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació s'entendran efectuades a la definició de jurisdicció no cooperativa que estableix la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, a la seva redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021.

No obstant això, mentre no s'aprovi per Ordre Ministerial la relació dels països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren com a paradisos fiscals.

Base liquidable

Reduccions de la base imposable general

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

- **Aportacions anuals màximes (excepte per a assegurances col·lectives de dependència) i límite màxim conjunt de reducció**

  Es redueix de 8.000 a 2.000 euros anuals el límit general de reducció aplicable en la base imposable per les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, si bé es preveu que el nou límit pugui incrementar-se en 8.000 euros més per a les contribucions empresarials.

Les aportacions pròpies que l'empresari individual realitzi a plans de pensions d'ocupació o a mutualitats de previsió social, dels quals, al seu torn, sigui promotor i partícip o mutualista, així com que realitzi a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectives de dependència de les quals, al seu torn, sigui acceptant i assegurat, es consideraran com a contribucions empresarials, a efectes del còmput d'aquest límit.

- **Règim transitori.Excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis 2016-2020**

  S'estableix un règim transitori que permet que, en el cas de què entre les quantitats pendents de reduir procedents dels exercicis 2016 a 2020 existeixin aportacions realitzades pel contribuent i contribucions imputades pel promotor, s'entengui que les quantitats pendents de reducció corresponen a contribucions imputades pel promotor, amb el límit de les contribucions imputades en els esmentats períodes impositius.L'excés sobre l'esmentat límit s'entendrà que correspon a aportacions del contribuent.

- **Excés d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici**

  Des del període 2021 quan en l'excés que es produeixi a l'exercici es presentin aportacions del contribuent i contribucions imputades pel promotor, la determinació de la part de l'excés que correspon a unes i d'altres es realitzarà en proporció amb els imports de les respectives aportacions i contribucions.

- **Aportacions a sistemes de previsió social dels quals sigui partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent**

  Es redueix de 2.500 a 1.000 euros anuals el límit màxim aplicable per aportacions a sistemes de previsió social dels quals sigui partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent.

- **Disponibilitat anticipada de drets consolidats per a contribuents afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma**

  Per tal de facilitar que els afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma puguin atendre les necessitats sobrevingudes de liquiditat, l'article 11 del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel qual s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6), ha establert, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprès entre el 6 d'octubre de 2021 i el 5 de juliol de 2022, la possibilitat de què els partícips de plans de pensions, així com els assegurats dels plans de previsió assegurats i plans de previsió social empresarial i els mutualistes de mutualitats de previsió social puguin disposar anticipadament en determinats supòsits dels seus drets consolidats, fixant les condicions i un import màxim de disposició.

Mínim personal i familiar

Mínim autonòmic

La Sentència del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 d'octubre, recaiguda en el recurs d'inconstitucional 1200-2021, ha declarat la nul·litat de l'article 88 de la Llei del Parlament de Catalunya 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic, i de creació de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, que fixava una quantia de 6.105 euros anuals per al mínim personal aplicable en el tram autonòmic del IRPF als contribuents amb residència en la Comunitat autonòmica de Catalunya la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi del qual, fos igual o inferior a 12.450 euros, per considerar que supera els límits que per a l'exercici autonòmic d'aquesta competència normativa atribueix l'article 46 de la Llei 22/2009.

Per tant, el 2021 no és aplicable el citat mínim autonòmic.

Càlcul de l'Impost:determinació de les quotes íntegres

Gravamen de la base liquidable general

- **Estatal**

  La Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'escala general de gravamen de la base liquidable general de la Llei del IRPF per introduir un nou tram a partir de 300.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 24,50 per 100.

- **Autonòmic**

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

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

La Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'escala de gravamen de la base liquidable estalvi prevista als articles 66 i 76 de la Llei del IRPF per introduir, tant en l'escala estatal com a autonòmica, un nou tram a partir de 200.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 13 per 100.

Gravamen aplicable a contribuents de l'IRPF residents a l'estranger

La Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'escala de gravamen de la base liquidable estalvi prevista a l'article 66.2 de la Llei del IRPF per introduir un nou tram a partir de 200.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 26 per 100.

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

La Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar les lletres e) i f) de l'article 93.2 de la Llei del IRPF elevant el tipus aplicable del 45 al 47 per 100 en la part de la base liquidable que superi els 600.000 euros i, en el cas de les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, introdueix un nou tram a partir de 200.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 26 per 100.

Deduccions de la quota íntegra

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

- Programes de suport a esdeveniments d'excepcional interès públic.S'inclouen noves deduccions en l'àmbit empresarial vinculades a esdeveniments d'excepcional interès públic aprovats en la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

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

  Es modifiquen les deduccions de l'article 36 de la LIS per incloure les següents novetats:

  a. **En general:**

  La disposició final trentena primera.Dos de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'article 39 de la LIS per permetre, des de l'1 de gener de 2021, que puguin aplicar-se les deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyoles (art. 36.1 LIS) i per producció de determinats espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36.3 LIS), a més dels contribuents que realitzin les produccions (productors), els contribuents, empresaris o professionals que participin en el finançament d'aquestes (inversors), quan aquests últims aportin quantitats en concepte de finançament, per sufragar la totalitat o part dels costos de la producció **sense** adquirir drets de propietat intel·lectual o d'una altra índole respecte dels resultats del mateix, la propietat del qual haurà de ser en tot cas de la productora.Les esmentades aportacions es podran realitzar en qualsevol fase de la producció fins a l'obtenció del certificat de nacionalitat.

  Perquè l'inversor pugui ser beneficiari d'aquesta deducció és necessari que subscrigui amb el productor un contracte de finançament i que ambdós comuniquin a l'Administració tributària anteriorment a l'acabament del període impositiu en què es generi la deducció aquesta circumstància, aportant tant el contracte de finançament subscrit com les certificacions del compliment dels requisits exigits a l'article 36.1 o 36.3 de la LIS per a l'aplicació de la deducció.

  b. **Límits conjunts**

  La disposició final trenta-unena.Dos de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'article 39.1 de la LIS per establir que el límit incrementat del 50 per 100 s'aplica atenent no només a l'import de les deduccions previstes a l'article 35 (deduccions per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica) sinó també a l'import de les de l'article 36 del LIS

(deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals).

c. **Deducció per produccions cinematogràfiques estrangeres a Espanya (art. 36.2 LIS)**

L'article 1.Tres de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10) ha modificat l'article 36.2 del LIS per introduir els requisits que hauran de complir els productors i productores que s'encarreguin de l'execució de produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permetin la confecció d'un suport físic previ a la seva producció industrial seriada per poder aplicar aquesta deducció.

2.Règim especial de les inversions empresarials en les Canàries

La disposició final primera de la Llei 14/2021, d'11 d'octubre (BOE del 12), va modificar la redacció de la disposició addicional catorzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per establir que l'import de totes les deduccions de l'article 36 de la LIS no podrà ser superior al resultat d'incrementar en un 80 per 100 l'import màxim a què es refereix l'esmentat article quan es tracti de produccions o despeses realitzades a les Canàries, ja que la disposició addicional catorzena de la Llei 19/1991, primer paràgraf, respecte al 36.1 de la LIS fa referència a “incrementar en un 80 per 100 l'import màxim a què es refereix l'esmentat article quan es tracti de produccions realitzades a les Canàries".

Com a conseqüència de l'anterior:

- L'import de la deducció de l'article 36.1 del LIS no podrà ser superior a 18 milions d'euros quan es tracti de produccions realitzades a les Canàries.
- L'import de la deducció de l'article 36.2 del LIS no podrà ser superior a 18 milions d'euros quan es tracti de despeses realitzades a les Canàries.
- L'import de la deducció de l'article 36.3 del LIS no podrà ser superior a 900.000 euros per producció.

Deduccions per donatius i altres aportacions

- **Entitats beneficiàries de mecenatge**

  La disposició final segona 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (modificat al seu torn per la Llei 14/2021, d'11 d'octubre) introdueix, amb efectes des de l'1 de gener de 2021, una nova redacció de l'article 2 de la Llei 49/2002 que enumera les Entitats beneficiàries del mecenatge.

- **Donatius, donacions i aportacions per a activitats prioritàries de mecenatge**

  La disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31) estableix per a 2021 les que es consideren activitats prioritàries de mecenatge i eleva en cinc punts percentuals els percentatges i límits de la deducció per donatius de l'article 19 de l'esmentada Llei 49/2002, de

23 de desembre, en relació amb aquestes activitats.

Deducció per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges

Com a novetat per a 2021 i amb efectes des del 6 d'octubre, l'article 1 del Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència (BOE del 6), va introduir una nova disposició addicional cinquantena en la Llei del IRPF, que regula les següents deduccions per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges.

- Deducció per obres de millora que redueixin la demanda de calefacció i refrigeració.
- Deducció per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable.
- Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial.

L'import d'aquestes deduccions recau sobre la quota íntegra estatal.

Regularització de situacions tributàries

Regularització mitjançant la presentació d'autoliquidació complementària:recàrrecs aplicables

L'article 13.3 de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10), amb efectes des de l'11 de juliol de 2021 i per motius de proporcionalitat i justícia tributària, va modificar el sistema de recàrrecs que fixava l'article 27.2 de la Llei General Tributària per la presentació de declaració extemporània sense requeriment previ, establint un recàrrec de l'1 per 100 més altre 1 per 100 addicional per cada mes complet de retard sense interessos de demora fins que hagi transcorregut el període de dotze mesos de retard.

A partir de l'endemà al transcurs dels dotze mesos citats, a més de l'aplicació d'un recàrrec del 15 per 100, començarà la meritació d'interessos de demora.

No obstant això, no s'exigiran els recàrrecs si l'obligat tributari regularitza, mitjançant la presentació d'una declaració o autoliquidació corresponent a altres períodes del mateix concepte impositiu, uns fets o circumstàncies idèntics als regularitzats per l'Administració, i es presenten les circumstàncies previstes en l'apartat 2 de l'article 27 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Altres qüestions d'interès

IPREM , interès 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 2021 queda fixat en 7.908,60 euros, d'acord amb l'establert per la disposició addicional cent vint-i-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- L'interès legal dels diners a l'exercici 2021 es manté en el 3 per 100 i l'interès de demora a què es refereix a l'article 26.6 de la Llei General Tributària en el 3,75 per 100, d'acord amb l'establert en 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 (BOE del 31).
- El salari mitjà anual del conjunt dels declarants del IRPF es manté en 22.100 euros per a l'exercici 2021.

Guia de les deduccions autonòmiques del IRPF a l'exercici 2021

Andalusia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge 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 família nombrosa	• Per a beneficiaris d'ajuts a habitatges protegits. • Per inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegida i per les persones joves. • Per lloguer d'habitatge habitual per joves.	Sense deduccions aprovades.	• 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 l'habitatge 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 d'habitatge habitual per víctimes del terrorisme. • Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs. • Per arrendament d'habitatge 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 l'habitatge 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 d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat. • Per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb qui convisquin els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat. • Per inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegida. • Per arrendament de l'habitatge habitual. • Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en zones rurals en risc de despoblació per a contribuents de fins a 35 anys, famílies nombroses i monoparentals.	• 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'estableixin 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 ajuts per pal·liar l'impacte provocat per la Covid-19 sobre els sectors especialment afectats per la pandèmia.Només aplicable a contribuents morts abans del 10-11-2021 • Per despeses de formació en què hagin incorregut els contribuents que desenvolupin treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic. • Per a contribuents que traslladin el seu domicili fiscal al Principat d'Astúries per motius laborals per al desenvolupament de treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic.

Illes Balears

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per als declarants amb discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb aquesta 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 l'habitatge habitual. • Per arrendament d'habitatge 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 tinguin per objecte el foment de la llengua catalana. • Per donacions a entitats del tercer sector.	• Per determinades subvencions i ajuts atorgats 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 cursar estudis d'educació superior anés 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 l'habitatge 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 mínim personal, familiar i per discapacitat per a residents a l'illa de La Palma.Aplicable des del 19-09-2021	• Per inversió en habitatge habitual. • Per obres de rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge habitual. • Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat. • Per lloguer d'habitatge habitual. • Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament.	• Per donacions a descendents menors de 35 anys per a l'adquisició o rehabilitació del seu primer habitatge 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 anés 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 realitzar una activitat per compte propi o aliè. • Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles d'Interès Cultural. • Per a contribuents aturats. • Per despeses en primes d'assegurances de crèdit per cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater). • Per despesa de malaltia. • Per despeses de malaltia per a residents a l'illa de la Palma.Aplicable des del 19-09-2021 • Per desarrelament.Aplicable des del 19-09-2021 • Per cessió d'ús temporal i gratuíto d'immobles ublicados a l'illa de La Palma.Des del 19-09-2021

Cantàbria

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge 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 tinguin la seva residència en zones de Cantàbria en risc de despoblament.	• Per arrendament d'habitatge habitual per joves, majors o persones amb discapacitat. • Per obres de millora en habitatge propietat del contribuent o a l'edifici en el qual l'habitatge es trobi. • 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 persegueixin entre les seves finalitats el suport a persones amb discapacitat. • Per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establertes a Cantàbria.	• Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Per despeses de malaltia. • Per arrendament d'habitatges situats en zones de Cantàbria en risc de despoblament (deducció del llogater).Només aplicable als contribuents morts abans del 31-12-2021. • 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 l'habitatge 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 cura 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 família monoparental. • Per despeses de guarderia	• Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys. • Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament. • Per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses. • Per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals. • Per arrendament d'habitatge habitual per persones amb discapacitat • Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en zones rurals.No aplicable a contribuents morts abans de 01-06-2021.	• 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. • Per residència habitual en zones rurals.No aplicable a contribuents morts abans de 01-06-2021. • Per trasllat d'habitatge habitual.No aplicable a contribuents morts abans de 01-06-2021.

Castella i Lleó

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge 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 despeses d'adopció. • Per quotes a Seguretat Social d'empleats de la llar.	• Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual per joves en nuclis rurals. • Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals. • Per lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en habitatge habitual. • Per adquisició d'habitatge habitual de nova construcció.	• Per quantitats donades a fundacions de Castella i Lleó i per a la recuperació del Patrimoni Històric, cultural 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, cultural 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 l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció d'un fill. • Per a contribuents que s'hagin quedat vidus/vídues el 2019, 2020 i 2021.	• Per lloguer de l'habitatge habitual (només contribuents en determinades situacions desfavorides). • Per rehabilitació de l'habitatge 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. • 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 tenir més d'un pagador.

Extremadura

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge 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 d'habitatge habitual per a joves i per a víctimes del terrorisme. • Per arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys.	Sense deduccions aprovades.	• Per percebre retribucions del treball dependent. • Per compra de material escolar. • Per inversió en adquisició d'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 l'habitatge 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 necessitin ajuda de terceres persones.	• Per lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta a l'habitatge habitual, que facin servir energies renovables destinades exclusivament a l'autoconsum. • Per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars. • Per adquisició i rehabilitació d'habitatges en els projectes de llogarrets model.	• 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'accs o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Per inversió en l'adquisició d'accs 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 que desenvolupin activitats agràries. • Per subvencions i/o ajuts obtinguts pels incendis produïts durant el mes d'octubre de l'any 2017. • Pels danys causats per l'explosió de material pirotècnic a Tui durant el mes de maig del 2018. • Pels ajuts i subvencions rebudes pels esportistes d'alt nivell de Galícia.

Comunitat de Madrid

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció de fills. • Per adopció internacional de nens. • 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 d'habitatge 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 l'habitatge 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 habitatge 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 l'habitatge 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 petits 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 tinguin la seva residència o traslladin la mateixa a petits municipis de la Rioja i la mantinguin 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 d'habitatge habitual en petits 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 habitatge habitual de joves menors de 36 anys. • Per arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys. • Per quantitats invertides per a l'adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves. • Per adquisició o rehabilitació 2n habitatge en el medi rural. • Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació d'habitatge habitual. • Per obres d'adequació d'habitatge habitual per a persones amb discapacitat.	• Per donacions per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge.No aplicable a contribuents morts abans de 30-04-2021, tret de per a donatius realitzats a la Comunitat Autònoma de la Rioja per pal·liar els efectes de la COVID-19. • Per donacions per a la investigació, conservació, restauració, rehabilitació, consolidació, difusió, exposició i adquisició de béns d'interès cultural del Patrimoni Històric.No aplicable a contribuents morts abans de 30-04-2021 • Per donacions a empreses culturals.No aplicable a contribuents morts abans de 30-04-2021. • Per donació de béns culturals pels seus autors o creadors i els seus hereus.No aplicable a contribuents morts abans de 30-04-2021 • Per quantitats destinades a investigació, conservació, restauració, rehabilitació o consolidació de béns que formin parteix del patrimoni històric.No aplicable a contribuents morts abans de 30-04-2021	• Per adquisició de vehicles elèctrics nous. • Per adquisició de bicicletes de pedaleig no assistit.

Comunitat Valenciana

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge 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 1er cicle d'educació infantil, de fills o acollits en acolliment permanent, menors de 3 anys. • Per conciliació del treball amb la vida familiar. • Per a contribuents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 %, 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 2 o més descendents. • Per residir habitualment en un municipi en risc de despoblament.	• Per l'adquisició del seu habitatge habitual per persones amb discapacitat. • Per quantitats per a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual procedents d'ajuts públics. • Per arrendament habitatge habitual. • Per arrendament habitatge com a conseqüència d'una activitat, per compte propi o aliè, 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'ubiquin. • Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a l'habitatge habitual efectuades en el període. • Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a	• 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 contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària produïda per la Covid-19.	• Per quantitats destinades pels seus titulars a la conservació, reparació i restauració de béns del Patrimoni Cultural Valencià. • 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 superi el preu de referència de lloguers privats (deducció del llogater). • Per quantitats procedents d'ajuts públics concedits 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 Covid-19. • Per adquisició de vehicles nous pertanyents a les categories incloses en l'Ordre 5/2020, de 8 de juny. • Per inversió en adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació.

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
	l'habitatge habitual efectuades el 2014 i el 2015.		

Capítol 1.Campanya de la declaració de Renda 2021

Qui està obligat a presentar declaració del IRPF 2021?

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

Delimitació de l'obligació de declarar en l'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 2021, els següents **contribuents:**

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

b. Els que, amb independència de la quantia i naturalesa o font de les rendes obtingudes, **tinguessin dret a aplicar** el règim transitori de la **deducció per inversió en habitatge habitual, la deducció per doble imposició internacional**, o bé hagin 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 redueixin la base imposable, quan exercitin el corresponent dret.**

c. Els no obligats a declarar per raó de la quantia i naturalesa o font de la renda obtinguda a l'exercici, **que sol·licitin la devolució derivada de la normativa del IRPF que, en el seu cas, els correspongui** (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, pugui practicar l'Administració tributària a aquests contribuents no podrà implicar cap obligació diferent de la restitució del prèviament tornat més l'interès de demora que es refereix 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, pugui realitzar l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Important: *les persones titulars de l'ingrés mínim vital regulat en Reial decret llei 20/2020, de*

29 de maig, per la que s'estableix l'ingrés mínim vital, i totes les persones integrants de la unitat de convivència estan obligats, a efectes de percebre l'ingrés mínim vital, a presentar anualment declaració corresponent al IRPF amb independència que compleixin o no els requisits establerts a l'article 96 de la Llei del IRPF per a l'obligació de declarar, d'acord amb el disposat a l'article 33.1.f) i 2.c) de l'esmentat Reial decret llei 20/2020, substituït, amb efectes des d'1 de gener de 2022, per la Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la qual s'estableix l'ingrés mínim vital.A aquests efectes, la unitat de convivència és la definida en la Real Decret-llei 20/2020, de 29 de maig.

Delimitació negativa

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

1.Els contribuents les rendes dels quals procedeixin exclusivament de les següents fonts, sempre que no superin 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 eximeixes) l'import del qual no superi la quantitat de:

. 22.000 euros anuals, amb caràcter general.

. 14.000 euros anuals, en els següents supòsits:

a. Quan els rendiments del treball procedeixin 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 superin en el seu conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

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

2.Quan es tracti de pensionistes els únics rendiments del treball dels quals consisteixin en les prestacions passives a què es refereix 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 aquests hagi estat determinat per l'Agència Tributària, prèvia sol·licitud del contribuent a l'efecte, a través del model 146 i, a més, es compleixin els següents requisits:

- Que no hagi 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 difereixi en més de 300 euros anuals del comunicat inicialment a la sol·licitud.

- Que no s'hagi 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 percebin pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes.

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

c. Quan el pagador dels rendiments del treball no estigui obligat a retenir.
d. Quan es percebin rendiments íntegres del treball subjectes a tipus fix de retenció.

   Té aquesta consideració el 2021 el tipus de retenció del 35 per 100 o del 19 per 100 (quan els rendiments procedeixin 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 facin les seves 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 cedeixi el dret a la seva explotació.

Important: *en cas de tributació conjunta hauran de tenir-se 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 seves retribucions d'un únic pagador, el límit determinant de l'obligació de declarar és de 22.000 euros anuals.*

B. Rendiments íntegres del capital mobiliari (dividends d'accions, interessos de comptes, de dipòsits o de valors de renda fixa, etc.)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 hagin estat **sotmesos a retenció o ingrés a compte** i la seva quantia global no superi 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 determinar si existeix 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 sigui procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base imposable.

Important: *quan la base de retenció no s'hagi determinat en funció de la quantia a integrar a la base imposable, el guany patrimonial obtingut procedent de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva no podrà computar-se com a guany patrimonial sotmès 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'ajuts públics**, amb el límit conjunt de **1.000 euros anuals.**

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

2.Els contribuents que hagin obtingut a l'exercici 2021 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 determinar les quanties assenyalades en els punts 1 i 2 anteriors, no es prendran en consideració les rendes que estiguin exemptes del IRPF, com, per exemple, les beques públiques per cursar estudis en tots els nivells i graus del sistema educatiu, les anualitats per aliments rebudes dels pares per decisió judicial etc.

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-quadro 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 hagin estat 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 retenir. • 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 sigui 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'ajuts públics	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 sigui la seva 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 estigués obligat a presentar declaració, s'ha d'acudir a la regla 2a i els seus límits per verificar si opera l'exclusió de l'obligació de declarar en tractar-se de rendes d'escassa quantia.

Tingui's en compte que en la regla 1a no apareixen enunciades les pèrdues patrimonials entre els supòsits exonerats de l'obligació de declarar.

De la mateixa manera, tingui'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 hagin percebut rendiments íntegres del treball procedents d'un mateix pagat per import superior a 22.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagin percebut durant 2021 rendiments íntegres del treball per import superior a 14.000 euros en els següents supòsits:

  a. Quan procedeixin 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 crisi sanitària provocada per la Covid-19, i a fi de pal·liar els efectes econòmics i socials que està ocasionant aquesta pandèmia, es mantenen el 2021 les mesures d'ajustament temporal d'activitat per evitar acomiadaments entre les quals hi ha els expedients de regulació temporal d'ocupació (ERTE).*
  >
  > *En cas de ERTE el Servei Públic d'Ocupació Estatal (SEPE) assumeix el pagament de la prestació d'atur i passa a ser considerat un altre pagador per al contribuent.*
  >
  > *Atenent-ho, i sempre que la resta de les rendes es trobin 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 obtinguin rendiments de treball, quan en aquests casos de expedients de regulació temporal d'ocupació (ERTE) la suma dels rendiments de treball procedents de més d'un pagador no superin 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 superin en el seu conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.*

  b. Quan es tracti de pensionistes amb diverses pensions les retencions de les quals no s'hagin 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 percebin pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes.

d. Quan el pagador dels rendiments del treball no estigui obligat a retenir.

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

- Els contribuents que hagin estat titulars de béns immobles d'ús propi diferent de l'habitatge 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'ajuts públics sigui superior a 1.000 euros anuals.
- Els contribuents titulars d'activitats econòmiques, incloses les agrícoles i ramaderes, sigui quin sigui 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 sigui superior a 1.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagin 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 excedeixin de 1.000 euros anuals.

La declaració del IRPF 2021: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 aquests efectes, **el esborrany de declaració del IRPF degudament confirmat pel contribuent tindrà la consideració de declaració del IRPF**.

Seran vàlides les declaració efectuades a través dels serveis 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'efectuï 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 ofereix 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 ratifiqui i, en el seu cas, pugui modificar-lo.

No obstant això, en aquest exercici els contribuents del IRPF que estiguin donats d'alta al cens d'empresaris, professionals o retenidors, si desitgen modificar el seu domicili fiscal, ho hauran de fer a través de la **declaració censal corresponent**.

Assignació tributària a l'Església Catòlica

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

A aquests 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 2021 els contribuents podran destinar el 0,7 per 100 de la seva 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'interès general considerades d'interès social

D'acord amb l'establert en la disposició addicional cent tresena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), l'Estat destinarà a subvencionar activitats d'interès general considerades d'interès social el 0,7 per cent de la quota íntegra del IRPF de l'exercici 2021, corresponent als contribuents que manifestin expressament la seva voluntat en tal sentit.

> A aquests 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 2021, els contribuents podran destinar un 0,7 per 100 de la seva quota íntegra a activitats d'interès general considerades d'interès 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'interès general considerades d'interès social, i com tals seran tinguts en compte en la determinació de les bases reguladores dels ajuts finançades amb el percentatge fixat del rendiment del IRPF a altres finalitats d'interès general considerades d'interès social, els següents:

a. L'atenció a les persones amb necessitats d'atenció integral sociosanitària.
b. L'atenció a les persones amb necessitats educatives o d'inserció laboral.
c. El foment de la seguretat ciutadana i prevenció de la delinqüència.
d. La protecció del medi ambient.
e. La cooperació al desenvolupament.

En el marc dels eixos 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'interès general que, de conformitat amb els articles 3.2 i 6.1 de la Llei 45/2015, de 14 d'octubre, de Voluntariado, siguin considerades d'interès social.L'esmentat percentatge serà fixat anualment en la Llei de Pressupostos Generals

de l'Estat.

Per a 2021 l'esmentada disposició addicional cent tresena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31) estableix que la quantia total assignada en els pressupostos per a activitats d'interès general considerades d'interès social es distribuirà aplicant els següents percentatges:El 77,72 per 100 al Ministeri de Drets Socials i Agenda 2030, el 19,43 per 100 al Ministeri d'Afers Estrangers, la Unió Europea i Cooperació i el 2,85 per 100 al Ministeri per a la Transició Ecològica i el Repte Demogràfic . Aquests percentatges seran d'aplicació sobre la liquidació definitiva practicada al mateix exercici 2021 .

Important: *l'assignació tributària a l'Església Catòlica és independent i compatible amb l'assignació tributària a activitats d'interès general considerades d'interès 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'interès general considerades d'interès 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 2021

Normativa:Arts.98 Llei IRPF i 64 Reglament

Obtenció de l'esborrany de declaració de l'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 seves dades fiscals per mitjans electrònics 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 percebin rendes, així com el seu nombre de referència o Cl@ve PIN.

A aquest Servei de tramitació de l'esborrany/declaració es pot accedir a través del portal de l'Agència Tributària a Internet en https://sede.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://sede.agenciatributaria.gob.es, accedint a través del tràmit de “Dades Fiscals”.

A més, els contribuents també podran accedir a les seves 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 hagin 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 seva obligació de declarar.

Important: *tots els contribuents, qualsevol que sigui la naturalesa de les rendes que hagin obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, així com les imputacions de renda) podran obtenir 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 pogués incorporar.*

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

Des del 6 d'abril fins al 30 de juny de 2022.

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

a. **Certificat electrònic** reconegut, emès d'acord a les condicions que estableix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de Signatura Electrònica que resulti 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 mateixa.

   Tingui's 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 obtenir 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) sigui 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 sigui un Número d'Identificació Fiscal (NIF) que comenci 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 **2020**, “Base Liquidable General sotmesa a gravamen”, tret que es tracti d'un contribuent no declarant l'any immediat anterior, en el cas del qual s'haurà d'aportar un Codi

Internacional de Compte Bancari (IBAN) d'una entitat bancària espanyola en el qual figuri com titular-ne 31 de desembre de 2021.

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 obtenir-lo 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 permetin 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'hagués sol·licitat, de tal manera que, en cas que s'haguessin 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 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 consideri que han d'afegir-se dades personals o econòmiques no incloses en el mateix o adverteixi 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://sede.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 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 compleixin els

requisits que constin 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 així com el número de referència del cònjuge.

A aquests efectes, per l'Agència Estatal d'Administració Tributària s'adoptaran les mesures de control precises que permetin 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 seva personació, **prèvia sol·licitud de cita**, en qualsevol **Delegació o Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària**, aportant per acreditar la seva 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 hagin 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 consideri que l'esborrany de la declaració reflecteix la seva situació tributària a efectes d'aquest impost podrà confirmar-ho i presentar-lo tenint el mateix, en aquest 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 aquest 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://sede.agenciatributaria.gob.es, accedint al servei de tramitació de l'esborrany/declaració.A continuació, segons quin sigui el resultat d'esborrany de declaració, el contribuent deurà:

1. **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.

2. **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 i procedirà a la confirmació i presentació de l'esborrany.

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

   - De forma directa, bé a les seves oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquelles prestin 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).

   També en aquest cas (ingrés sense domiciliació) el contribuent pot efectuar el pagament en una entitat col·laboradora utilitzant el document d'ingrés que es pot obtenir en el moment de la presentació.

   > ***Recordi:*** *si la declaració resultés a ingressar, el contribuent podrà, de forma simultània a la presentació de la declaració, domiciliar l'ingrés, efectuar l'immediat pagament electrònic (prèvia obtenció del número de referència complet (NRC)), o bé podrà obtenir un document d'ingrés que li permetrà efectuar el pagament en una entitat col·laboradora.*

3. **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 seva 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, com a justificant de presentació, validat amb un codi segur de verificació, en el que constarà la data i hora de presentació que el declarant haurà d'imprimir o arxivar i conservar.

Els contribuents també poden accedir a les seves 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 establerts en l'apartat anterior (sistema Cl@ve PIN o número de referència).També podran confirmar i presentar l'esborrany de declaració sempre que no hagin 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 número de referència o Cl@ve PIN, així com el Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN), en el qual desitgi 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 o Cl@ve PIN del cònjuge.

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

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

El contribuent pot obtenir el justificant de la seva presentació accedint a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet, en l'adreça electrònica https://sede.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 se li haurà facilitat després de la presentació.

La via telefònica **no podrà utilitzar-se** per confirmar l'esborrany de la declaració i dur a terme la seva presentació **quan el resultat del mateix sigui a ingressar i el contribuent no opti per la domiciliació bancària** en entitat col·laboradora de l'import resultant o, en el seu cas, del corresponent al primer termini.No obstant això, en aquests casos, el contribuent també podrà efectuar el pagament a través del document d'ingrés en una entitat col·laboradora dins del termini establert.

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 les següents oficines:

a) El contribuent podrà personar-se **a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària**, exclusivament per a aquells contribuents que compleixin els requisits que constin en l'adreça electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, https://sede.agenciatributaria.gob.es i 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 i la seva immediata transmissió electrònica.

En aquest cas es lliurarà al contribuent el seu exemplar del “Model 100.Document d'ingrés o devolució de la declaració del IRPF”, 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 corresponents a la declaració presentada, validat amb un codi segur de verificació, en el que constarà la data i hora de la presentació de la declaració.

Ara bé, **no podrà confirmar-se** l'esborrany de declaració i dur a terme la seva presentació per aquesta via quan el **resultat del mateix sigui a ingressar i el contribuent no opti per la domiciliació bancària** en entitat col·laboradora de l'import resultant o, en el seu cas, del corresponent al primer termini.No obstant això, en aquests casos, el contribuent també podrà efectuar el pagament a través del document d'ingrés en una entitat col·laboradora dins del termini establert.

També podran presentar-se d'aquesta forma les declaració del IRPF de cònjuges no separats legalment en les que un d'ells sol·liciti la suspensió de l'ingrés i l'altre manifesti la renúncia al cobrament de la devolució, qualsevol que sigui el resultat final de les seves declaració, a ingressar, per retornar o negatiu.

b) A les oficines de les Administracions tributàries de les Comunitats Autònomes i Ciutats

amb Estatut d'Autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de **sistemes de finestreta única tributària,** en els termes previstos a l'esmentat conveni.

Presentació de les declaracions del IRPF 2021

Termini i forma de presentació de les declaracions del IRPF 2021

Termini de presentació de les declaració del IRPF

El termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponents a l'exercici 2021, qualsevol que sigui el seu resultat, serà el comprès entre els dies **6 d'abril i 30 de juny de 2022,** ambdós inclusivament.

> Tot això, sense perjudici del termini de domiciliació bancària de les declaracions (fins al 27 de juny de 2022) que es comenta en aquest mateix capítol.

Forma de presentació de les declaració 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, declaració informatives, declaració censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, les declaració 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 aquest 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 aquest cas, la declaració s'haurà de presentar directament a les esmentades oficines per a la seva immediata transmissió electrònica.Es podran presentar mitjançant la confirmació de l'esborrany de declaració les declaració per retornar o negatives i les declaració amb resultat a ingressar, sempre que, en aquestes últimes el contribuent hauria procedit a la domiciliació de l'ingrés resultant o, del primer termini si es tracta de declaració en les quals el contribuent ha optat pel fraccionament del pagament.En el cas de dispositius mòbils el pagament de l'import del deute tributari resultant s'haurà de realitzar necessàriament en dos terminis, mitjançant domiciliació bancària d'ambdós.

Especialitats:

1. **Contribuents del IRPF que es trobin acollits al sistema de compte corrent en matèria**

tributària

Els contribuents del IRPF que es trobin 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 seva declaració d'acord amb les regles previstes en els números Uno i Dos de l'apartat sisè de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'estableix el lloc de presentació de les declaració tributàries que generin deutes o crèdits que s'hagin 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 presentin 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 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 tinguin la seva residència habitual a l'estranger i aquells que es trobin 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·liciti la suspensió de l'ingrés i l'altre manifesti la renúncia al cobrament de la devolució

   En el cas de declaració 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·liciti la suspensió de l'ingrés i l'altre manifesti la renúncia al cobrament de la devolució, les declaració corresponents a ambdós cònjuges s'hauran de presentar de forma simultània i conjuntament al lloc que correspongui en funció que el resultat final de les seves declaració com a conseqüència de l'aplicació de l'esmentat procediment sigui a ingressar o per retornar.

Documentació addicional a presentar juntament amb la declaració de l'IRPF

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

1.Els contribuents sotmesos al règim de transparència fiscal internacional hauran de presentar conjuntament amb la declaració de l'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'hagin d'incloure en la base imposable del IRPF.

2. Els contribuents que hagin 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·licitin la devolució mitjançant xec nominatiu sense creuar del Banco de España: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, **comuniquin la realització d'operacions de fusió o d'escissió** en les quals ni l'entitat transmitent ni l'entitat adquirent no tinguin la seva residència fiscal a Espanya i en les que no sigui d'aplicació el règim establert a l'article 84 de l'esmentada Llei de l'Impost sobre Societats, per no disposar el transmitent d'un establiment permanent situat en aquest 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 correspongui a l'operació
- En el cas que les operacions s'haguessin realitzat mitjançant una oferta pública d'adquisició d'accions, també s'haurà d'aportar còpia del fullet informatiu.

En tots els casos en què calgui presentar documentació addicional, els documents o escrits i, en general, qualssevol altres de no contemplats expressament en els mateixos models de declaració que s'hagin d'acompanyar a aquesta, podran presentar-se a través del **Registre Electrònic** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que regula la Resolució de 28 de desembre de 2009 (BOE del 29).També podran presentar-se en el **Registre presencial** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i en qualsevol dels registres a què es refereix l'apartat 4 de l'article 16 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques.

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

Quan sigui 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 disposin de Número d'Identificació Fiscal (NIF).

Presentació electrònica a través d'Internet

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

No obstant això, quan els contribuents hagin 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 presenti, 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 presentar electrònicament en nom dels mateixos declaració i autoliquidacions davant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o representar-los davant d'aquesta, en els termes establerts 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, ostentin la condició de col·laboradors socials en l'aplicació dels tributs i compleixin els requisits i condicions que, a tal efecte, estableixi 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 refereix l'article 3 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol.Per verificar el compliment d'aquest requisit l'obligat tributari podrà accedir a l'opció «les meves dades censals» disponible a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.En el cas de declaració conjunta formulada per 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** emès d'acord a les condicions que estableix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de Signatura Electrònica que resulti 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 figuri com a primer declarant disposi 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 realitzi per apoderats o per col·laboradors socials degudament autoritzats,** seran aquests que hauran de disposar del seu certificat electrònic.

c. Per 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 seva part, els qui disposin dels apoderaments generals i específics relacionats amb el model 100 i els col·laboradors socials poden utilitzar el servei Renda WEB per 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 declaració 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 declaració 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 declaració conjuntes del IRPF formulades per ambdós cònjuges per a la seva 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 total del qual no es realitza mitjançant domiciliació bancària o quan es realitzi el pagament parcial amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, compensació, reconeixement de deute o mitjançant lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

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://sede.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 seva 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 aquests efectes, el declarant o el presentador podrà obtenir el Número de Referència Complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les següents vies:

- De forma directa, bé a les seves oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquelles prestin 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. Obtenir un document d'ingrés amb què es pot efectuar el pagament en una entitat col·laboradora.

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 fos rebutjada, es mostraran els errors detectats perquè es procedeixi a la seva 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.

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.

Recordi: *si la declaració resultés a ingressar, el contribuent podrà, de forma simultània a la presentació de la declaració, domiciliar l'ingrés, efectuar l'immediat pagament electrònic (prèvia obtenció del número de referència complet (NRC)), o bé podrà obtenir un document d'ingrés que li permetrà efectuar el pagament en una entitat col·laboradora.*

c) Amb resultat a ingressar quan es presentin 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 refereix aquesta 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 declaració 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 aquell 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://sede.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 obtenir el Número de Referència Complet (NRC) de l'entitat col·laboradora en la forma prevista en l'apartat a) anterior per al supòsit d'autoliquidacions amb resultat a ingressar, quan el pagament no es realitzi mitjançant domiciliació bancària.Quan confirmi 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'aquestes declaració és similar a l'anteriorment comentat per a les declaració 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 seva confirmació i presentació.

> ***Atenció:*** *en el cas de declaracions conjuntes del IRPF formulades per ambdós cònjuges, per a la seva presentació electrònica serà necessari, a més, comunicar el nombre d'identificació fiscal (NIF), així com el nombre de referència o "Cl@ve PIN" del cònjuge.A aquests efectes l'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà el corresponent protocol de seguretat que permeti garantir la identitat dels contribuents que efectuen la presentació.*

Pagament del deute tributari de l'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 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 interès ni cap recàrrec, en dos terminis:

a. El primer, del 60 per 100, en el moment de presentar la declaració.

b. El segon, del 40 per 100 restant, fins al dia 7 de novembre de 2022, inclusivament.

Per gaudir d'aquest benefici serà necessari que l'esborrany de la declaració o l'autoliquidació es

presenti dins del termini establert i que en el mateix s'hagués ingressat el 60 per 100 del deute tributari resultant de l'autoliquidació.

La falta d'ingrés en termini del 60 per 100 de l'import del deute (de la primera fracció) determina l'inici del període executiu per a l'import total autoliquidat (el 100 per 100 del deute).

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

L'existència d'aquest 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 aquest cas.*

Pagament en una sola vegada

El pagament en una sola vegada de l'import resultant de la declaració del IRPF corresponent a 2021 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 efectuïn la presentació electrònica de la declaració del IRPF.

b. Els contribuents l'autoliquidació dels quals s'efectuï a través dels serveis 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 hagin 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 seva immediata transmissió electrònica.

c. Els contribuents que efectuïn 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 efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació podrà efectuar-se des del dia **6 d'abril fins al dia 27 de juny de 2022**, 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 2022 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 que s'estableixen els supòsits i condicions en què podrà fer-se efectiva la col·laboració social en la gestió dels tributs, i s'estén aquesta expressament a la presentació electrònica de determinats models de declaració i altres documents tributaris, podran, per aquesta via, donar trasllat de les ordres de domiciliació que prèviament els hagin comunicat els tercers que 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 expedeixi l'entitat de crèdit on es trobi domiciliat el pagament.

Pagament en dos terminis

Per poder acollir-se a aquest 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 presenti dins del termini establert i no es tracti d'una autoliquidació complementària.

b. Que en el moment de la presentació de la declaració s'efectuï l'ingrés del 60 per 100 de l'import resultant de la mateixa.

> ***Important:*** *en els supòsits en què, a l'empara de l'establert 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 confirmin i presentin l'esborrany de declaració **a**

través de l'aplicació per a dispositius mòbils, el pagament de l'import del deute tributari resultant **s'haurà de realitzar necessàriament en dos terminis** mitjançant domiciliació bancària d'ambdós terminis.

Termini per efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació podrà efectuar-se des del dia **6 d'abril fins al dia 27 de juny de 2022,** 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 2022** inclusivament.

En funció que el contribuent domiciliï 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 efectuïn 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 actuï com a col·laboradora en la gestió recaptatòria en la qual el contribuent efectuï l'ingrés del primer termini.

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

   En el supòsit que no es desitgi 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'aquestes 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 7 de novembre de 2022**, inclusivament.**

Lloc:

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

   El 7 de novembre de 2022, 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 aquest 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 obtenir mitjançant **descàrrega a través del portal d'Internet de l'Agència Estatal d'Administració Tributària**, en l'adreça electrònica i "http://sede.agenciatributaria.gob.es"O bé en qualsevol **Delegació o Administració** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

B. Contribuents que efectuïn la domiciliació bancària del primer termini

Els contribuents que efectuïn la domiciliació bancària del primer termini 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 seva 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 2022 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 7 de novembre de 2022, 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 aquest 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'hagi domiciliat el primer termini, els contribuents podran domiciliar el segon termini fins al 22 de setembre de 2022, inclusivament.

Altres formes de pagament i/o extinció dels deutes tributaris

Pagament, previ reconeixement de deute, mitjançant transferència bancària

El contribuent que no disposi d'un compte obert en alguna de les entitats de crèdit que actuïn com a col·laboradores en la gestió recaptatòria, pot realitzar el pagament de la totalitat del deute tributari resultant de la declaració del IRPF, previ reconeixement de la mateixa, mitjançant transferència bancària, d'acord amb el disposat en la Resolució de 18 de gener de 2021, de la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual es defineixen el procediment i les condicions per al pagament de deutes mitjançant transferències a través d'entitats col·laboradores en la gestió recaptatòria encomanada a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Es pot consultar més informació sobre aquest procediment de pagament per transferència en:https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/deudas-apremios-embargos-subastas/pagar-aplazar-consultar/pagos-transferencias-especial-extranjero.html

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 estiguin inscrits en l'Inventari General de Béns Mobles o en el Registre General de Béns d'Interès 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 pretengui utilitzar aquest mitjà de pagament en espècie com a medi per satisfer deutes pel IRPF a l'Administració haurà de seguir el procediment establert 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/2194/2013, de 22 de novembre, per la qual es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació de determinades autoliquidacions, declaració informatives, declaració 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 trobin 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 seva declaració d'acord amb les regles previstes en l'apartat sisè de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'estableix el lloc de presentació de les declaració tributàries que generin deutes o crèdits que s'hagin 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 establerts als articles 55 i següents del Reglament General de Recaptació.

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 en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi 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 de l'IRPF sense interessos de demora

Normativa:Art. 97.6 Llei IRPF i 62.1 Reglament

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

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

Requisits per obtenir la suspensió provisional

a. El contribuent la declaració del qual resulti per retornar haurà de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute la suspensió del qual hagi estat sol·licitada pel seu cònjuge, acceptant així mateix que la quantitat al cobrament de la qual renuncia s'apliqui al pagament de l'esmentat deute.

b. Ambdues declaració, 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 establert.

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 seves 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 sol·licitar la suspensió, el cònjuge la declaració del qual resulti a ingressar haurà d'emplenar i subscriure l'apartat corresponent de la seva 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 resulti per retornar haurà d'emplenar i subscriure l'apartat corresponent de la seva 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 suspès

Si el resultat positiu de la declaració fos 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 establert en l'epígraf anterior per al pagament del IRPF.

Efectes de les sol·licituds de suspensió improcedents

Quan no procedeixi 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'interès de demora calculat des de la data de venciment del termini establert per presentar la declaració fins a la data de l'esmentada liquidació provisional.

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

a. Si la devolució reconeguda fos igual al deute suspès, aquesta quedarà totalment extingida, igual com el dret a la devolució.

b. Si la devolució reconeguda fos superior al deute suspès, aquesta es declararà totalment extingida i l'Administració procedirà per retornar la diferència entre ambdós imports.

c. Si la devolució reconeguda fos inferior al deute suspès, aquesta 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'interès de demora calculat des de la data de venciment del termini establert per presentar la declaració fins a la data de l'esmentada liquidació provisional.

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

Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF

En general:devolucions derivades de la normativa de l'IRPF

Normativa:Art. 103 Llei IRPF

Si com a resultat final de la declaració del IRPF, ja consisteixi aquesta 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, **aquest 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 hagin 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 indiqui com de la seva titularitat a l'esmentat document d'ingrés o devolució, encara que pot autoritzar-se el pagament per xec.

> Per tant, és de summa importància que es complimentin 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 indiquin com de la seva titularitat en l'autoliquidació tributària, sense que l'obligat tributari pugui exigir cap responsabilitat en el cas en què la devolució s'enviï 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'introdueixen modificacions en matèria d'obligacions formals a l'esmentat Reglament (BOE del 26).

No obstant això, quan el contribuent no tingui compte obert en cap Entitat Col·laboradora o es presenti alguna circumstància que ho justifiqui, podrà sol·licitar que la devolució s'efectuï mitjançant xec nominatiu sense creuar del Banco de España.Per a això, el contribuent ha de presentar un escrit contenint l'esmentada sol·licitud com a documentació addicional de la declaració, bé a través del registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, https://sede.agenciatributaria.gob.es/, accedint al tràmit d'aportació de documentació complementària corresponent a la declaració, o bé en el registre presencial de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.Rebut l'escrit i, prèvies les pertinents comprovacions, es podrà autoritzar la realització de la devolució que procedeixi mitjançant xec nominatiu no creuat.

Quan es torna?

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

Si la liquidació provisional no s'hagués 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 poguessin resultar procedents.

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

Finalment, s'haurà de tenir 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 produeixi l'esmentada liquidació provisional, aquesta 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 puguin desenvolupar-se tant noves actuacions de comprovació limitada pels òrgans de Gestió Tributària, com actuacions d'inspecció, en ambdós casos, quan s'hagin descobert nous fets o circumstàncies que resultin d'actuacions diferents de les realitzades i especificades en la liquidació provisional.

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

Supòsit especial:sol·licitud de devolució en el cas de contribuents morts durant 2021

En el cas de contribuents morts durant 2021, el IRPF es meritarà en la data de la mort i el període impositiu resultarà inferior a l'any natural.

> Vegin-se sobre això al Capítol 2 d'aquest Manual l'apartat "Meritació i període impositiu".

En aquest 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 seva mort, realitzant, en el seu cas, el pagament del deute resultant.

Ara bé, si el resultat de l'esmentada declaració és per retornar, perquè s'efectuï l'esmentada devolució als successors, d'acord amb l'article 107.6 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, s'ha d'acreditar la proporció que a cada un correspongui d'acord amb el disposat en la legislació específica**,** a efectes de procedir al reconeixement del dret i al pagament o compensació de la devolució, excepte quan es tracti d'herències jacents degudament identificades, en el cas de la qual es reconeixerà i abonarà la devolució a l'herència jacent.

Per tramitar l'esmentada sol·licitud de devolució i obtenir el pagament, l'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels hereus un formulari de caracter voluntari i la finalitat del qual és únicament facilitar que es proporcioni la informació i la documentació que es considera necessària per tramitar la sol·licitud de devolució de IRPF d'un mort.L'esmentat formulari potestatiu és l'imprès 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://sede.agenciatributaria.gob.es.

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 hagi diversos hereus i es desitgi que l'import de la devolució
  - sigui 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 sigui 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 declaració ja presentades

Pot succeir que, una vegada presentada la declaració del IRPF, ja consisteixi aquesta en una autoliquidació o a l'esborrany de declaració degudament confirmat, el contribuent adverteixi errors o omissions en les dades declarades.El curs per a la rectificació de tals anomalies és diferent, depenent que els errors o omissions hagin 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 declaració ja presentades que hagin originat un perjudici 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 perjudici 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 hagi comès errors o omissions que determinin una devolució més gran al seu favor o un menor ingrés, podent realitzar-se aquesta sol·licitud de rectificació, per al període impositiu 2021, 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 seva autoliquidació de*

*l'exercici 2021 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.*

Serveis d'ajuda Campanya Renda 2021

L'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels contribuents els següents serveis d'ajuda a la Campanya de Renda 2021:

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

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

- **Atenció presencial en oficines:**aquest servei permet l'obtenció del lloc, dia i hora per 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 pots consultar la pàgina d'internet de l'Agència Tributària.

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

  App “Agència Tributària.

  > ***Atenció:*** *el termini per concertar la cita prèvia per a atenció presencial serà del 26 de maig al 29 de juny de 2022.*

- **Confecció de declaració per telèfon:Pla "li truquem"** aquest servei permet al contribuent sol·licitar el dia i l'hora en què desitgi que l'Agència Tributària es posi en contacte amb ell telefònicament per confeccionar i presentar la seva declaració de Renda.Podrà concertar la seva cita per alguna de les següents vies:

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

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

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

  App “Agència Tributària.

  > ***Atenció:*** *el termini per concertar la cita prèvia per a Pla "Li truquem" serà del 3 de maig al 29 de juny de 2022.*

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)

i 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 generar i presentar la seva declaració de Renda 2021.

RENDA WEB: "http://sede.agenciatributaria.gob.es" al portal de l'Agència Tributària, accedint a "Renda 2021" el contribuent pot consultar informació general, i, accedint al "Servei de tramitació esborrany / declaració (Renda WEB)", podrà obtenir 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 accedir a aquest servei es necessita certificat electrònic o DNI electrònic, Cl@ve PIN o el número de referència que el contribuent prèviament haurà de sol·licitar en el Servei RENØ o bé obtenir-lo a través de l'aplicació mòbil (app) de l'Agència Tributària.

Les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, en exercici de la seva coresponsabilitat fiscal, col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària en la Campanya de Renda 2021 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 seva naturalesa i les seves circumstàncies personals i familiars.

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

Normativa:Art. 2 Llei IRPF

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

Tractament de les circumstàncies personals i familiars en el IRPF

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

Àmbit d'aplicació del IRPF

Normativa: Art. 4 i 5 Llei IRPF

l'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 hagin

passat a formar part de l'ordenació interna, de conformitat amb l'article 96 de la Constitució Espanyola.

Cessió parcial de l'IRPF a les Comunitats Autònomes

Introducció

Normativa: Art. 3 Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial de l'IRPF té com a límit màxim el **50 per 100 del rendiment produït al territori de cada Comunitat Autònoma**, d'acord amb l'establert a l'article onzè 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'estableixen, amb vigència a partir d'1 de gener de 2010, les competències normatives que assumeixen les Comunitats Autònomes en el IRPF i s'introdueixen, amb la mateixa vigència temporal, les corresponents modificacions en la normativa d'aquest impost per adaptar la seva estructura al nou sistema de finançament.

Competències normatives de les Comunitats Autònomes de règim comú en el IRPF a l'exercici 2021

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

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

A aquests efectes, les Comunitats Autònomes podran establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat a què es refereixen 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**. Vegeu-se referent a això els mínims aprovats per les Comunitats Autònomes 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 seva aprovació consisteix que l'estructura d'aquesta escala sigui progressiva.Vegeu-se referent a això les escales autonòmiques aplicables a la base liquidable general en 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 suposin, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.

- **Subvencions i ajuts públics no exempts** que es percebin de la Comunitat Autònoma, a excepció de les que afectin el desenvolupament d'activitats econòmiques o les rendes que s'integrin a la base de l'estalvi.

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

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

Les deduccions autonòmiques aplicables a l'exercici 2021, es recullen en el Capítol 17.

d. Augments o disminucions en els percentatges del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge 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 habitatge habitual establint-se, no obstant això, un règim transitori per als contribuents que venien gaudint d'aquesta anteriorment a la indicada data.Aquest règim els permet continuar aplicant l'esmentada deducció conforme al disposat en la normativa de la Llei del IRPF a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al disposat en la Llei 22/2009 haguessin estat aprovats per la Comunitat Autònoma.

Els percentatges de deducció aplicables en el tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual a la Comunitat Autònoma de Catalunya es comenten en el Capítol 16 dins de l'apartat relatiu a "Deducció per Inversió en Habitatge 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 de l'IRPF

La participació de les Comunitats Autònomes a l'Agència Estatal d'Administració Tributària, que constitueix l'organització administrativa responsable en nom i per compte de l'Estat de l'aplicació efectiva del sistema tributari estatal i del duaner, es 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.

Aquest 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 titulessis de la Secretaria General d'Hisenda, de la Secretaria General de Finançament Territorial i de la Inspecció General del Ministeri d'economia i hisenda (actualment Ministeri d'hisenda i Funció Pública) i per un representant de cada una de les Comunitats Autònomes de règim comú i de les Ciutats amb Estatut d'Autonomia, un dels quals serà designat per aquestes cada any per ostentar la Vicepresidència segona.

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

Precisió: tingui'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 qual s'estableix l'estructura orgànica bàsica dels departaments ministerials (BOE del 29), que inclou com a òrgan directiu de la Secretaria d'Estat d'Hisenda de què depèn la Secretaria General de Finançament Autonòmic i Local i, dins de l'actual Sotssecretaria d'Hisenda i Funció Pública, 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 tracti a què correspon coordinar la gestió dels tributs cedits en el seu respectiu àmbit territorial.

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

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

Les Comunitats Autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia, en exercici de la seva coresponsabilitat fiscal, participen i col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració de Tributaria en el desenvolupament de la campanya IRPF 2021, a través de l'habilitació d'oficines per a la prestació de serveis d'informació tributària i ajuda per a la confecció de declaracions.

En aquestes oficines pot dur-se a terme també la presentació de les declaració confeccionades el resultat de les quals sigui per retornar o negatiu, així com de què resultin a ingressar i s'hagi 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 subscriguin 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

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

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

1.Prestacions i pensions per 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 aquests efectes tenen aquesta 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 estès, 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.Ajuts de qualsevol classe percebuts pels afectats pel VIH

Normativa:Art. 7.b) Llei IRPF

Estan exempts els ajuts de qualsevol classe percebuts pels afectats pel Virus d'immunodeficiència humana (VIH), regulats 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 sigui 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 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 com a conseqüència de responsabilitat civil en la quantia legal o judicialment reconeguda

Normativa: Disposició addicional primera Reglament del IRPF.

Les indemnitzacions com a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals (concepte en el qual es consideren inclosos els danys físics, psíquics i morals), estan exemptes en la quantia legal o judicialment reconeguda.

Quanties legalment reconegudes

Aquesta circumstància es produeix quan una norma determini la quantia de la indemnització, la qual cosa suposa que és subjecte i no exempt l'excés que pogués percebre's.

A aquests efectes en el cas d'accidents de circulació, tenen la consideració de quanties legalment reconegudes les indemnitzacions fixades 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 siguin 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 perjudicis causats les persones en accidents de circulació entre:

- Els accidents que es produeixin 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'introdueix per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23).

  > 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 2 de febrer de 2021 (BOE del 19), 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 2021 revaloritzades en el 0,9 per 100.

- 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 seva redacció vigent fins a 31 de desembre de 2015.

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

Quanties judicialment reconegudes

Es consideren compresos en aquesta expressió dos supòsits:

a. Quantificació fixada per un jutge o tribunal mitjançant resolució judicial.

b. Fórmules intermèdies.Amb aquesta expressió es fa referència a aquells casos en els quals hi ha una aproximació voluntària en les actituds de les parts en conflicte, sempre que hi hagi **algun tipus d'intervenció judicial**.A títol d'exemple, es poden citar els següents:acte de conciliació judicial, aplanament, renúncia, desistiment i transacció judicial.

Aquestes quantitats estan exemptes en la seva totalitat, encara que superin els imports legals anteriorment assenyalats.

***Atenció**: no obstant això, tingui's en compte que com a conseqüència de l'aprovació del Reial Decret 6/2022, de 29 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en el marc del Pla Nacional de resposta a les conseqüències econòmiques i socials de la guerra a Ucraïna, s'afegeix, amb efectes des de 31 de març de 2022 i exercicis anteriors no prescrits, una nova disposició addicional cinquanta-unena en la Llei del IRPF que declara exemptes les indemnitzacions percebudes en concepte de responsabilitat civil per danys personals pels familiars de les víctimes de l'accident del vol GWI9525, esdevingut el 24 de març de 2015, així com els ajuts satisfets per la companyia aèria afectada o per una entitat vinculada a aquesta última.*

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 haguessin 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 resulti d'aplicar, per al mal sofert, el sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accident de circulació distingint-se:

- Els accidents que es produeixin 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'introdueix per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23).

Tingui's en compte que les quanties indemnitzatòries actualitzades per a 2021 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 seva 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 tenir la mateixa consideració que el concepte principal de què derivin i qualificar-se, en aquests supòsits, com a guany patrimonial eximeix.Vegeu sobre això la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 10 de maig de 2018, Reclamació número 00/05260/2017, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la 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'aquesta 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 torni 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 defineixi en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació sigui igual o superior al 25 per 100 (art. 1 Reglament IRPF).*

Precisions

- *L'article 1 del Reglament del IRPF no circumscriu la presumpció de desvinculació al caràcter o naturalesa de la relació, tant passada com futura, sinó que es refereix de manera genèrica a la circumstància que el treballador "torni a prestar serveis" a la mateixa empresa o a una altra de vinculada a aquella, resultant per això indiferent que la nova prestació de serveis s'emmarqui en una relació laboral, comuna o especial, o en una relació de caràcter empresarial o professional.Per tant, en res no afecta que l'anterior relació que s'extingeix i per la qual es percep la indemnització, sigui de caràcter laboral i la posterior que mantingui el treballador amb l'empresa ho sigui de caràcter mercantil.*

- *Per a l'aplicació de la presumpció de l'article 1 de Reglament basta amb què en els tres anys següents al seu acomiadament o cessament el treballador torni a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella en els termes de l'esmentat precepte, sense que sigui necessària l'apreciació d'una finalitat fraudulenta en la nova prestació de serveis.En conseqüència, la inexistència d'ànim defraudatorio en la nova relació amb la mateixa empresa o una altra de vinculada, no comporta l'aplicació automàtica de l'exempció establerta a l'article 7.e) de la Llei de IRPF (Resolució del TEAC de 22/04/2021, Reclamació número 00/02016/2020, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri).*

A) Quantia exempta:Límits

Estan exemptes les indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador, amb els següents límits:

A. Fins a la quantia establerta com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors, en les seves normes reglamentàries de desenvolupament, o 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 estableix, 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 establerta com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors.

Ara bé, per declarar exemptes les indemnitzacions per acomiadament improcedent o cessament fins a la quantia establerta 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 reconegui 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 excedeixi de la que hagués correspost en el cas que aquest hagués estat declarat improcedent, i no es tracti d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades (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.

  A aquests efectes s'ha de tenir en compte que l'article 63 de la Llei 36/2011, de 10 d'octubre, reguladora de la jurisdicció social exigeix, com a requisit previ per a la tramitació del procés judicial, que es dugui a terme un intent de conciliació o, en el seu cas, de mediació davant del servei administratiu corresponent (que s'estableixi a cada Comunitat Autònoma) o davant de l'òrgan que assumeixi aquestes funcions que podrà constituir-se mitjançant els acords interprofessionals o els convenis col·lectius a què es refereix l'article 83 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, així com mitjançant els acords d'interès professional als quals es refereixen l'article 13 i l'article 18.1 de la Llei de l'Estatut del treball autònom.

Precisió: El text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, és l'aprovat per Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24).

B. No obstant això, l'import de la indemnització eximeix **tindrà com a límit màxim la quantitat de 180.000 euros**.Per tant, encara que la indemnització total no excedeixi de l'estipulat a l'Estatut dels Treballadors o en les seves normes de desenvolupament, si se superen els 180.000 euros, l'excés estarà sotmès tributació, amb les excepcions que a continuació s'indiquen:

Excepcions:

Normativa:Disposició transitòria vintena segunda.3 Llei IRPF.

Aquest 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 produeixin a partir d'aquesta data quan derivin de **un expedient de regulació d'ocupació aprovat, o un acomiadament col·lectiu en el qual s'hagués 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 percebi superi la quantia que, en cada cas, tingui 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 pugui resultar aplicable, en el seu cas, la reducció legalment establerta 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 establertes en virtut de conveni, pacte o contracte.

b. En general, les quantitats que, en el seu cas, es percebin 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 estigui establert amb caràcter obligatori a l'Estatut dels Treballadors ni en les seves normes de desenvolupament el dret del treballador a percebre indemnització.

Entre aquests 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 siguin qualificats com a procedents.
- L'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament) que no estigui motivat per cap de les causes a què es refereixen 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 superin 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 declarin 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 resultés un nombre de dies superior, en el cas del qual s'aplicarà aquest com a import indemnitzatori màxim, sense que l'esmentat import pugui 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 estigui motivada per alguna de les següents causes:

a. Modificacions substancials en les condicions de treball que redundin 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 seves 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 seves 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 hagi declarat els mateixos injustificats.

En aquests casos la indemnització eximeix 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 excedeixin dels límits previstos per a la mobilitat funcional) per les quals el treballador resultés perjudicat **però que no redundin en detriment de la seva dignitat del treballador.**

En aquest cas estan exemptes les indemnitzacions que no excedeixin 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 exigeixi 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 deguin a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, **quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no superi els límits establerts** 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: *tingui's en compte que, com veurem en examinar els acomiadaments objectius, quan aquests es produeixen per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'esmentat Estatut, això és, quan l'acomiadament es fongui 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 superi els límits establerts 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 finalitzi aquest.No existeix, 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 aquest concepte.

Règim transitori:

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

Les indemnitzacions per acomiadament o cessament que siguin conseqüència dels expedients de regulació d'ocupació **en tramitació o amb vigència en la seva aplicació a 12 de febrer de 2012** als que es refereix la disposició transitòria desena del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), aprovats per l'autoritat competent a partir de 8 de març de 2009, estan exemptes en la quantia que no superi **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 refereix a la disposició transitòria desena de la Llei 3/2012 de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, que ha estat derogada pel Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, i el 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 siguin 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 aquestes causes que no excedeixin 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 refereix l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors, estarà exempta la indemnització percebuda que no superi l'import de **20 dies de salari** per any treballat, amb un **màxim de 12 mensualitats**.

A aquests efectes, les causes objectives a què es refereix 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 seva 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 siguin 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 vingués percebent.L'extinció no podrà ser acordada per l'empresari fins que hagin 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 tracti.

A diferència de l'anterior, quan el contracte s'extingeixi per les causes contemplades en la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors, això és, quan es presenti 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 afecti un nombre inferior de treballadors de l'establert a l'esmentat article, **quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no superi els límits establerts 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 afecti un nombre de treballadors igual o superior a l'establert 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 estableix l'article 11 del Reial Decret 1382/1985, d'1 d'agost:

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

   En aquests 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 aquests supòsits (**7 dies amb un màxim de 6 mensualitats**) es considera com de mínima obligatòria i, per això, exempta en el IRPF, d'acord amb el criteri interpretatiu fixat en la Sentència del Tribunal Suprem número 1528/2019, de 5 de novembre, de la Secció Segona de la Sala Contenciosa Administrativa (ROJ:STS 3678/2019).

> Precisar que la fallada de la Sentència número 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 (Recurs de cassació per a la unificació de doctrina núm. 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'hagués 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 superi 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 seves 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 aquests es considera que gaudeix de l'exempció de l'article 7.e) de la Llei del IRPF fins a l'import que correspongui 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'extingeix 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 aquesta 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 impliqui canvi de residència	20	12	**SI**
Rescissió del contracte per modificació perjudicial de jornada, horari o règim de treball a torns	20	9	**SI**
Rescissió de contracte per modificació que redundi 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 seva aplicació a 12 de febrer de 2012 (Llei de l'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	42	**SI:** quantia obligatòria per a

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
	45/33 (Règim transitori)		l'acomiadament improcedent (33 días/24 mensualitats o règim transitori).
Causes 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**
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

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
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 substitueixin

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 refereix 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 pugui 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, necessiti l'assistència d'una altra persona per als actes més essencials de la vida, tals com vestir-se, desplaçar-se, menjar o anàlegs.

D'aquestes 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'hagin de sotmetre a tributació a Espanya gaudiran d'exempció, sempre que es compleixin els següents requisits:

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

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 número 346/2019, de 14 de març (ROJ:STS 810/2019).

Informació addicional: respecte als documents que la AEAT obté dels perceptors de pensions per incapacitat d'Estats estrangers que al·leguin 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 rendeix que es tracti,
- 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 concreti i determini l'abast i impacte de les limitacions funcionals sobre la capacitat laboral.

L'esmentada documentació haurà d'anar acompanyada de la seva 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 actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social** esmentat, sempre que es tracti de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.

La quantia exempta **té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui**.L'excés 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'aquestes últimes.

A diferència de l'anterior, per no tenir el caràcter de prestacions públiques, **estan subjectes i no eximeixes del IRPF les prestacions satisfetes per qualsevol altra entitat o empresa**, encara que es percebin 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 hagués estat causa de les mateixes inhabilités per complet el perceptor de la pensió per a tota professió o ofici.

Tingui'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'estableix 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 actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social** esmentat, sempre que es tracti 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 reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui.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'aquestes últimes.

- En el cas dels **empleats públics enquadrats en un règim de Seguretat Social que no doni de dret a percebre la prestació per maternitat o paternitat** a què es refereix el primer paràgraf d'aquesta lletra, **estarà exempta la retribució percebuda durant els permisos per part, adopció o guarda i paternitat** que es refereixen 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 resulti d'aplicació per situacions idèntiques a les previstes anteriorment.

  La quantia exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui.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 estat el 2021 de 4.070,10 euros/mes, d'acord amb l'establert a l'article 119 de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

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 número 1462/2018, de 3 d'octubre de 2018 (ROJ:STS 3256/2018) 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 doni dret a percebre prestació de maternitat o paternitat, amb el límit de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui.

D'acord amb l'esmentada modificació legal, els contribuents que durant l'exercici 2021 hagin 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,** sigui 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.

> Tingui'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 realitzessin 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 realitzessin 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'anessin 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 finançar la seva estada en residències o centres de dia**, sempre que la resta de les seves rendes no excedeixin del doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que per a l'exercici 2021 ascendeix 15.817,20 euros (7.908,60 x 2).

L'"indicador públic de renda d'efectes múltiples" (IPREM) per a 2021 queda fixat en 7.908,60 euros, d'acord amb l'establert per la disposició addicional cent vint-i-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

10.Beques

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

A) Beques per 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 sigui 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 seva activitat d'obra social.

A.2.Finalitat per a la qual es concedeix

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

A Espanya, els ensenyaments que ofereix 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'estableix l'ordenació dels ensenyaments universitaris oficials (BOE de 30 d'octubre).

A.3.Requisits i condicions per a la seva aplicació

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

  En cap cas no estan exemptes els ajuts per a l'estudi concedits per un Ens Públic en la que els destinataris siguin 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 complerts els principis anteriors quan es presentin els següents requisits:

a. Que els destinataris siguin col·lectivitats genèriques de persones, sense que pugui 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 publiqui 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 dugui 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 poder cursar tals estudis, i d'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària del que sigui beneficiari el becari i, en el seu cas, el cònjuge i fill del becari sempre que no tinguin 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.
- Aquest últim import s'eleva fins a un **màxim de 18.000 euros anuals**, quan la dotació econòmica tingui per objecte compensar despeses de transport i allotjament.
- **21.000 euros anuals** quan els estudis fins al segon cicle universitari es realitzin 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 tracti d'estudis a l'estranger.

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

B) Beques de formació d'investigadors

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

Comprèn

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 tracti de:

- **Les beques públiques.**
- **Les beques concedides per les entitats sense fins lucratius** a les quals sigui 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 seva activitat d'obra social.

Aquestes beques estaran exempta sempre i quan el programa d'ajuts a la investigació **hagi estat reconegut i inscrit en el Registre general de programes d'ajuts a la investigació** que es refereix 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 aquesta 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'establert al seu article 2, el seu àmbit d'aplicació venia delimitat pel compliment de determinats requisits, entre altres, els següents:

- S'exigia que els becaris fossin 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 dels ajuts corresponents.
- Els programes havien de requerir la dedicació del personal investigador en formació a les activitats de formació i especialització científica o tècnica objecte dels ajuts, sense perjudici de l'establert 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'ajuts dirigits al desenvolupament i especialització científica i tècnica no vinculats a estudis oficials de doctorat.

Afegir que l'esmentat Reial Decret 63/2006 ha estat 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 establerta 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 refereix la disposició addicional primera de la mateixa."
>
> Així mateix, l'article 2 del Reial Decret 103/2019 disposa que:
>
> “1.Aquest reial decret serà d'aplicació a qualsevol contractació predoctoral segons la modalitat i condicions definides a l'article anterior, amb independència de la naturalesa pública o naturalesa privada de l'entitat contractant.Totes les contractacions s'adequaran a les previsions del contracte predoctoral la regulació bàsica del qual es conté en la Llei 14/2011, d'1 de juny, i que es desenvolupa en aquest reial decret.
>
> 2.La contractació predoctoral segons la modalitat i condicions definides a l'article anterior haurà de respectar els principis de publicitat, igualtat, mèrit i capacitat en la concessió dels ajuts o en els processos selectius

corresponents.

3.No estarà inclosa en aquest reial decret l'activitat de les persones en possessió del títol de llicenciat, enginyer, arquitecte o grau universitari beneficiàries d'ajuts dirigits al desenvolupament i especialització científica i tècnica no vinculades a estudis oficials de doctorat, o que hagin estat contractades sota qualsevol altra modalitat diferent de la modalitat predoctoral de l'article 21 de la Llei 14/2011, d'1 de juny.".

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 tracti de:

- **Les beques concedides per les entitats sense fins lucratius** a les quals sigui 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 seva activitat d'obra social.

B.2.Requisits per a la seva aplicació

- Per a les **beques assenyalades en la lletra a) de l'apartat anterior,** quan es tracti 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 siguin 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 siguin **concedides per les entitats sense fins lucratius i les fundacions bancàries** anteriorment esmentades, s'han de presentar els següents requisits:

  - Que els destinataris siguin col·lectivitats genèriques de persones, sense que puguin 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 publiqui 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 dugui 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 sigui beneficiari el contribuent.

La dotació econòmica exempta inclourà els ajuts complementaris que tinguin per objecte compensar les despeses de locomoció, manutenció i estada derivades de l'assistència a fòrums i reunions científiques, així com la realització d'estades temporals en universitats i centres

d'investigació diferents als de la seva adscripció per 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".

Tingui'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	Inclosos ajuts complementaris	21.000	24.600
Beques per a investigació	Inclosos ajuts complementaris	Import total que es percebi	

Nota al quadre:quan la durada de la beca sigui inferior a l'any natural, la quantia màxima exempta serà la part proporcional que correspongui

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.

Així mateix, a partir de les modificacions introduïdes en el Codi Civil per la disposició final primera de la Llei 15/2015, de 2 de juliol, de la Jurisdicció Voluntària, l'exempció s'aplica a les quantitats percebudes per anualitats per aliments acordades el:

- El Conveni regulador a què es refereix l'article 90 del Codi Civil, tant en els procediments de separació o divorci decretats judicialment com en els formalitzats davant del Secretari judicial o en escriptura pública davant de Notario, amb independència que l'esmentat conveni derivi o no de qualsevol medi adequat de solució de controvèrsies legalment previst.
- El Conveni equivalent previst en les ordenacions de les Comunitats Autònomes, aprovat per

l'autoritat judicial o formalitzat davant del Lletrat de l'Administració de Justícia o en escriptura pública davant de Notario, amb independència que l'esmentat conveni derivi o no de qualsevol medi adequat de solució de controvèrsies legalment previst.

Aquestes quantitats tributen en el pagador, sense que aquest pugui reduir la seva base imposable en l'import de les mateixes.No obstant això, el contribuent que satisfaci aquest 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 sigui 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.

***Recordi**: tingui's en compte el tractament per al pagador de les anualitats per aliments a favor dels fills que es comenta al Capítol 15 i les reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments que es comenten el Capítol 13 d'aquest Manual .*

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/3525/2008, de 20 de novembre, per la que s'estableix 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 seva activitat o tasca, en general, en tals matèries.

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

a. La seva convocatòria haurà de reunir els següents requisits que estableix l'article 3.3º del Reglament del IRPF, que són:

- Tenir 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 faci públic al Butlletí Oficial de l'Estat o de la Comunitat Autònoma i en, almenys, un diari de gran circulació nacional (tret que es tracti de premis que es convoquin a l'estranger o per Organitzacions Internacionals).

b. El premi s'haurà de concedir respecte d'obres executades o activitats desenvolupades anteriorment a la seva convocatòria, quedant per això excloses d'aquesta exempció les beques, ajuts 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 estat 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'estableix el procediment per a la declaració de l'exempció de l'IRPF de determinats premis literaris, artístics o científics (BOE de 5 de desembre).

La declaració de l'exempció tindrà validesa per a successives convocatòries sempre que aquestes no modifiquin els termes que haguessin estat presos a efectes de concedir l'exempció.Si en les successives convocatòries es modifiquessin els esmentats termes, o s'incomplís algun dels requisits exigits per a la seva aplicació es declararà la pèrdua del dret a la seva aplicació.

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

B. Els premis "Princesa d'Astúries"

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

13.Ajuts 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 establerts, pel Consell Superior d'Esports amb les federacions esportives espanyoles o amb el Comitè Olímpic Espanyol, que compleixin els següents requisits:

- Que els seus beneficiaris tinguin 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).

  Tingui'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 refereix l'article 4 del Reglament del IRPF.

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

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

Normativa:Art. 7.n) Llei IRPF

Estan exemptes, qualsevol que sigui el seu import, les prestacions d'atur reconegudes per la respectiva entitat gestora quan es percebin en la modalitat de pagament únic establerta al Reial Decret 1044/1985, de 19 de juny, pel que es regula l'abonament de la prestació d'atur en la seva modalitat de pagament únic (BOE de 2 de juliol), sempre que les quantitats percebudes es

destinin a les finalitats i en els casos previstos en l'esmentada norma.

Tingui'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), estableix que es mantindrà el previst en el Reial Decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual s'estableix l'abonament de la prestació d'atur en la seva modalitat de pagament únic, inclòs les modificacions incorporades per normes posteriors, en la qual cosa no s'oposi 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 aquell moment les regles per percebre aquesta 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'hagi creat en els 12 mesos anteriors, si es té el control de la mateixa).

Aquesta exempció **estarà condicionada** al manteniment de l'acció o participació durant el termini de cinc anys, en el supòsit que el contribuent s'hagués integrat a societats laborals o cooperatives de treball associat o hagués 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, dipòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumentin els Plans d'Estalvi a llarg termini, a què es refereix la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei, del IRPF, **sempre que el contribuent no efectuï** cap disposició del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de cinc anys des de la seva obertura**.**

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 refereix el paràgraf anterior generats durant la vigència del Pla en el període impositiu en què es produeixi tal incompliment**.**

L'exempció només arriba als rendiments **positius** del capital mobiliari.Els rendiments **negatius** que, en el seu cas, s'obtinguin durant la vigència del Pla d'Estalvi a llarg termini, inclosos els que

poguessin obtenir-se amb motiu de l'extinció del Pla, s'imputaran al període impositiu en què es produeixi l'esmentada extinció i únicament en la part de l'import total dels esmentats rendiments negatius que excedeixi de la suma dels rendiments del mateix Pla a què hagués 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 responguin a l'acompliment de la missió internacional de pau o humanitària.

b. Les indemnitzacions o prestacions satisfetes pels danys personals que haguessin 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 refereixen 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 establertes al Reial Decret llei 8/2004 són d'aplicació a:

a. Els militars espanyols que participin en les operacions de manteniment de la pau, d'assistència humanitària o en altres de caràcter internacional que hagin estat aprovades específicament pel Govern a aquests efectes, amb inclusió d'aquells que, dependents del Ministeri de Defensa, formin part de la tripulació dels mitjans de transport en els quals es realitzin els desplaçaments.

b. Els membres de les Forces i Cossos de Seguretat de l'Estat que participin 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 desplaci al territori en què es realitzi l'operació per participar-hi o que es trobi 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 refereix 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

Requisitos

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

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

En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estigui vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual presti els seus serveis, s'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 pugui considerar-se que s'ha prestat un servei intragrupo a l'entitat no resident perquè l'esmentat servei produeixi o pugui produir un avantatge o utilitat a l'entitat destinatària.

> **Nota:** per a l'aplicació d'aquesta exempció a les rendes obtingudes a l'estranger per funcionaris destacats en organismes internacionals vegeu la sentència del Tribunal Suprem núm. 428/2019, de 28 de març (ROJ:STS 1056/2019).

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

Es considera complert aquest requisit quan el país o territori en el qual es realitzin els treballs tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui clàusula d'intercanvi d'informació.Per a la resta de països (amb els quals no existeixi Convenio), caldrà ser a l'existència d'un impost idèntic o anàleg.

Atenció: *si bé l'article 7.p) de la Llei del IRPF es refereix expressament a "paradisos fiscals" ha de tenir-se en compte que, segons la nova disposició addicional desena de la Llei 36/2006, de 29 de noviembre,de mesurades per a la prevenció del frau fiscal, totes referències efectuades en la normativa del IRPF a paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existeixi efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació* ***s'entendran efectuades a la definició de jurisdicció no cooperativa*** *que estableix la disposició addicional primera de l'esmentada Llei 36/2006, a la seva redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021, i que es comenta en al capítol 10 d'aquest Manual.*

No obstant això, mentre no s'aprovi per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel que es determinen els països o territoris que es consideren com paradisos fiscals (disposició transitòria segona de Llei 36/2006, de 29 de novembre).

> 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'aquest Manual, i el llistat de Convenis de Doble Imposició firmats per Espanya al web de la AEAT https://sede.agenciatributaria.gob.es.

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

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

Exemple:

Senyor J.L.M. va ser enviat per la seva empresa des del dia 1 d'abril a 30 de juny de 2021 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. retorno 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 seva estada al Brasil l'empresa compro i pagament els bitllets d'avió i li abono 80 euros al dia durant els tres mesos que va prestar els seus serveis en la filial per a despeses de manutenció.

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

Solució:

En complir-se, segons les dades de l'exemple, els requisits establerts per la normativa de l'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 de manutenció diàries estan exempts perquè no superen el límit legal.Vegin-se l'apartat sobre dietes i assignacions per a despeses de viatge exemptes al Capítol 3 d'aquest Manual.(Tornar)

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

(**) Aquest 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 vinguin establertes d'acord amb el procediment previst tant en la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques que 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 que, en concret, destina el seu capítol IV, articles 32 a 37, ambdós inclusivament a la regulació del 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 del 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 del 2) i Llei 40/2015, d'1 d'octubre, de Règim Jurídic del Sector Públic (BOE del 2), va derogar, amb efectes de 2 d'octubre de 2016, el Reial Decret 429/1993, de 26 de març. pel qual s'aprova el Reglament dels procediments de les Administracions Públiques en matèria de responsabilitat patrimonial.

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 tenir la mateixa consideració que el concepte principal de què derivin i qualificar-se, en aquests supòsits, com a guany patrimonial eximeix.Vegeu sobre això la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 10 de maig de 2018, Reclamació número 00/05260/2017, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la 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'hagi 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 excedeixin 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'imputin en un únic període impositiu.

20.Ajuts econòmics a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagin 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 hagin 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 consisteix en la percepció, per una sola vegada, de 18.030,36 euros, i és compatible amb qualsevol pensió pública que el beneficiari tingués dret a percebre.

D'acord amb l'article 1 de la Llei 14/2002, del 5 de juny, es consideren beneficiaris d'aquests ajuts 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, estiguin 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 hagin 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 hagués 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 difuntes.

El procediment per a la tramitació i concessió d'aquests 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'interès variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual

Normativa:Art. 7.t) Llei IRPF

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

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

22.Indemnitzacions de l'Estat i de les Comunitats Autònomes per 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 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 tenir 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'estableixen 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 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 posin de manifest en el moment de la **constitució de rendes vitalícies assegurades resultants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic** que es refereix 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 establerts 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 refereix 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 2021 l'esmentada quantia és el resultat de 7.908,60 x 3 = 23.725,80 euros).

> La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 7.908,60 euros, d'acord amb el previst en la disposició addicional cent vint-i-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

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 refereix la disposició addicional divuitena d'aquesta Llei.

> **Precisions:**
>
> Es declara l'exempció d'aquests rendiments de treball sempre que tals prestacions derivin 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 100, psíquica igual o superior al 33 per 100 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 100, encara que les aportacions al pla de pensions s'hagin realitzat sota el règim especial, no resultarà d'aplicació la exempció.

Així mateix, ha de tenir-se en compte que no es podran acollir a aquesta exempció les prestacions que derivin d'aportacions realitzades a plans de pensions conforme al règim general, encara que el contribuent tingui 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 públiques 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, establertes 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 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 ajuts víctimes de delictes violents i de violència de gènere

Normativa:Art. 7.y) Llei IRPF

Estan exemptes:

- La prestació de la Seguretat Social de l'Ingrés Mínim Vital regulada al Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig.

  Tingui's en compte que, des de l'1 de gener de 2022, va entrar en vigor la Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la qual s'estableix l'ingrés mínim vital, que prové de la tramitació com a projecte de llei del Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig, i el substitueix.

  Les prestacions econòmiques establertes per les Comunitats Autònomes en concepte de renda mínima d'inserció per garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que manquin d'ells, així com els altres ajuts establerts per aquestes o per entitats locals per atendre, d'acord amb la seva 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, manquin de mitjans econòmics suficients

> ***Límit conjunt:*** en tots aquests casos (ingrés mínim vital i prestacions econòmiques que es relacionen en el punt segon) l'exempció assoleix fins a un **import màxim anual** conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (per a l'any 2021 l'import màxim és d'11.862,90 euros).
>
> La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 7.908,60 euros, d'acord amb el previst en la disposició addicional cent vint-i-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

- Així mateix els ajuts concedits a les víctimes de delictes violents a què es refereix la Llei 35/1995, d'11 de desembre, d'ajuts i assistència a les víctimes de delictes violents i contra la llibertat sexual, i els ajuts previstos en la Llei Orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de Mesures de Protecció Integral contra la Violència de Genero, i altres ajuts públics satisfets a víctimes de violència de gènere per tal condició.

27.Prestacions i ajuts familiars percebuts de qualsevol de les Administracions Públiques, ja siguin vinculats a naixement, adopció, acolliment o cura de fills menors.

Normativa:Art. 7.z) Llei IRPF

Estan exemptes les prestacions i ajuts familiars percebuts de qualsevol de les Administracions Públiques, ja siguin vinculats 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 delimitar adequadament aquesta exempció tingui'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 determinar el límit de l'obligació de declarar establert per a les persones físiques residents en territori espanyol no es tindrà en compte l'import de les rendes relacionades en aquest apartat.*

A més de les exempcions establertes a l'article 7 de la Llei del IRPF anteriorment comentades,

tant en aquesta Llei del IRPF com en altres lleis de contingut tributari, s'estableixen, 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'aquest Manual.

. Rendiments de treball en espècie exempts

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

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

. Rendiments de treball dels tripulants de vaixells canaris

Normativa:Arts 73.2 i 3; 75.1 i 3 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 7).

Està exempta 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 aquestes i la resta del territori nacional, sempre que els esmentats tripulants siguin 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 siguin nacionals d'algun Estat membre de la Unió Europea o d'algun dels Estats Part en l'Acord sobre l'Espai Econòmic Europeu.

Així mateix, des de l'1 de gener de 2021, aquest incentiu serà aplicable també als tripulants, contribuents del IRPF , dels vaixells d'empreses navilieres inscrites en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres que estiguessin registrats en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, perquè en aquests casos, a fi d'adequar el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres a les Directrius comunitàries sobre ajuts prestats al transport marítim, contingudes en la Comunicació C(2004)43 de la Comissió Europea, s'ha establert que els esmentats vaixells tenen la consideració d'inscrits en el Registre Especial, sempre que compleixin amb els mateixos requisits i condicions que els inscrits.

Important: *l'aplicació de l'exempció per als "Rendiments del Treball dels tripulants de determinats vaixells de pesca", que recull la disposició addicional quaranta-unena de la Llei de l'IRPF, està condicionada a la seva compatibilitat amb l'ordenació comunitària, circumstància que implica que la mateixa s'ha d'aprovar per la Unió Europea.En la mesura*

que aquest fet encara no s'ha produït, no és aplicable el 2021.

. 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)

Estan exempts els rendiments del treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors, en la seva condició d'associació d'utilitat pública, pel Secretari general, el personal directiu i el personal laboral que desenvolupin 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)

Estan exempts 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 exerceixin una activitat directament relacionada amb el seu objecte estatutari.

Aquesta exempció no resulta aplicable quan les persones físiques a qui es refereix la mateixa ostentin la nacionalitat espanyola o tinguessin la seva 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 ajuts públics

Normativa:Disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF

Estan exemptes:

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

  El tractament tributari d'aquestes subvencions i ajuts públics es comenten amb més detall al Capítol 7.

- També es declaren exemptes les **ajuts públics** que tinguin per objecte **reparar la destrucció**, per incendi, inundació o enfonsament **d'elements patrimonials**.

- **Els ajuts públics, diferents d'aquestes,** percebudes per a la **reparació dels danys** soferts en elements patrimonials per incendi, inundació, enfonsament, erupció volcànica o altres causes naturals, s'integraran a la base imposable únicament en la part en què excedeixin del cost de reparació dels mateixos.

Tingui'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 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 de l'IRPF.

Així mateix, com a conseqüència de l'erupció del volcà de Cimera Vella a l'illa de la Palma, s'ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2021, la redacció de la disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF per l'article 4.1 del Reial Decret llei 25/2021, de 8 de novembre, Reial decret llei 25/2021, de 8 de novembre, de mesures en matèria de Seguretat Social i altres mesures fiscals de suport social de l'illa de La Palma (BOE del 6), per incloure específicament el terme "erupció volcànica" com a causa per declarar exempta la percepció d'ajuts públics que tinguin per objecte reparar la destrucció que ocasioni la mateixa en elements patrimonials.

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.*

- **Els ajuts a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera** satisfetes pel Ministeri de Foment (actualment Ministeri de Transports, Mobilitat i Agenda Urbana) 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 **els ajuts públics** percebudes per compensar **el desallotjament temporal o definitiu de l'habitatge habitual del contribuent o del local** en el qual el titular de l'activitat econòmica exercís la mateixa com a conseqüència d'incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals.

Vegin-se sobre això els Reials Decrets-lleis 10/2021, de 18 de maig, pel que s'adopten mesurades urgents per pal·liar els danys causats per la borrasca "Filomena" (BOE del 19) i 20/2021, de 5 d'octubre, pel que s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6).

. Subvencions forestals

Normativa:Disposició addicional quarta de la Llei del IRPF.

Les subvencions forestals concedides als qui explotin 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 tracti, determinat per l'Administració forestal competent, sigui igual o superior a 20 anys.

3.Exempcions en guanys patrimonials

. Donacions a determinades entitats

Normativa:Art. 33.4 a) Llei IRPF

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin 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 refereix 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 del seu habitatge 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 posin de manifest en ocasió de la transmissió per majors de 65 anys del seu habitatge habitual, així com per les persones que es trobin 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 l'habitatge habitual pel seu titular, reservant-se aquest l'usdefruit vitalici sobre l'esmentat habitatge.

Als exclusius efectes de l'aplicació d'aquesta exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan l'esmentada edificació constitueixi el seu habitatge habitual en aquell moment o hagués 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 l'habitatge habitual es comenta en el subapartat "Rendes no subjectes" d'aquest 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 posin 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 l'habitatge habitual

Normativa:Art. 33.4 d) Llei IRPF

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de la dació en paga de l'habitatge habitual del deutor o garant del deutor, per a la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaigui sobre la mateixa, contretes amb entitats de crèdit o de qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitzi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

Així mateix, es declaren exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de la transmissió de l'habitatge en què es presentin 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 l'habitatge habitual no disposi d'altres béns o drets en prou quantia per satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

. Exempció per reinversió en habitatge habitual

Normativa:Arts.38.1 Llei IRPF i 41 Reglament

Està exempt el guany patrimonial obtingut per la transmissió de l'habitatge habitual, sempre que la reinversió de l'import obtingut es produeixi en l'adquisició d'un altre habitatge habitual o en la rehabilitació d'aquella que vagi a tenir tal caràcter, en les condicions i requisits establerts 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'aquesta exempció per reinversió en habitatge 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'hagués practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 d'aquesta Llei, sempre que l'import total obtingut per la transmissió de les mateixes es reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions de les esmentades entitats en les condicions que reglamentàriament es determinin.

> Les condicions i requisits per a l'aplicació d'aquesta exempció per reinversió en una altra entitat de nova o recent creació es comenten al capítol 11.

. Exempció per reinversió en rendes vitalícies

Normativa:Arts.38.3 Llei IRPF i 42 Reglament

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió per contribuents majors de 65 anys d'elements patrimonials, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini en el termini de sis mesos a constituir una renda vitalícia assegurada al seu favor, en les condicions establertes reglamentàriament.La quantitat màxima total que a tal efecte podrà destinar-se a constituir rendes vitalícies serà de 240.000 euros.Ha de destacar-se que l'esmentat límit d'inversió és per contribuent, no per operació.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total del percebut en la transmissió, únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui 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 tractament dels rendiments que deriven de la renda vitalícia no té cap particularitat, tributant com rendiments del capital mobiliari.
>
> El comentari detallat d'aquesta exempció per la transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies es conté 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'aquesta Llei de l'IRPF a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Està exempt el guany patrimonial que es posin 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 hagin romàs en el seu patrimoni per un període superior a tres anys (explicats de data a data) des de la seva adquisició, i es compleixin els requisits i condicions establerts en la disposició addicional trenta-quatrena de la Llei del IRPF a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

. Ajuts excepcionals per danys personals causats per desastres naturals

Estan exempts els ajuts concedits en els supòsits de mort i d'incapacitat causats directament per la borrasca “Filomena”, d'acord amb el disposat al Reial Decret Llei 10/2021, de 18 de maig (BOE del 19), així com els ajuts concedits per danys personals causats directament per les erupcions volcàniques a l'illa de La Palma conforme a l'establert al Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel qual s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6).

També resulten exemptes, en idèntics termes, entre altres, els ajuts 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'establert 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 sigui d'aplicació la Llei 14/2012, de 26 de desembre (BOE del 27).Vegin-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'establert 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'establert 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 sigui d'aplicació el Reial Decret llei 2/2017, de 27 de gener, pel que s'adopten mesurades urgents per pal·liar els danys causats pels últims temporals (BOE del 28).Vegin-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.

- Els temporals de pluges torrencials, neu, calamarsa i vent, inundacions, desbordaments de rius i torrents, pedra, fenòmens costaners i tornats, així com incendis forestals o altres fets catastròfics esdevinguts des del

mes de gener de 2018 fins al 20 de setembre i altres situacions a les quals són d'aplicació el Reial Decret llei 2/2019, de 25 de gener, pel qual s'adopten mesures urgents per pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques (BOE del 26) i el Reial Decret llei 11/2019, de 20 de setembre, pel qual s'adopten mesures urgents per pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques (BOE del 21).

. Ajuts excepcionals per danys en elements patrimonials causats per desastres naturals

Normativa:Disposició addicional quinta.1 apartat c) Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable del IRPF, els ajuts públics que tinguin per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació, enfonsament, erupció volcànica o altres causes naturals, d'elements patrimonials.

Referent a això, tinguin-se en compte els ajuts destinats a pal·liar danys personals, habitatge, establiments industrials, mercantils i de serveis, a corporacions locals, i a persones físiques o jurídiques, previstes al Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel qual s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma.

. Ajuts per 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, els ajuts concedides en virtut del disposat al Reial Decret 920/2014, de 31 d'octubre, pel que 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 (primer dividend digital).

***Atenció**: a diferència de l'anterior, és subjecta i no exempta l'ajuda per compensar els costos derivats de la recepció o accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del segon dividend digital, regulat al Reial Decret 392/2019, de 21 de juny.*

. Subvencions i ajuts per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis

Normativa:Disposició addicional quinta.4 Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable del IRPF, a l'exercici 2021 i següents els ajuts concedits en virtut dels diferents programes establerts als següents Reials Decrets:

- El Reial Decret 691/2021, de 3 d'agost, pel qual es regulen les subvencions a atorgar a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents, en execució del Programa de rehabilitació energètica per a edificis existents en municipis de repte demogràfic (Programa PREE 5000), inclòs en el Programa de regeneració i repte demogràfic del Pla de rehabilitació i regeneració urbana del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència, així com la seva

concessió directa a les comunitats autònomes;

- El Reial Decret 737/2020, de 4 d'agost, pel qual es regula el programa d'ajuts per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents i es regula la concessió directa dels ajuts d'aquest programa a les comunitats autònomes i ciutats de Ceuta i Melilla;

- El Reial Decret 853/2021, de 5 d'octubre, pel qual es regulen els programes d'ajuda en matèria de rehabilitació residencial i habitatge social del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència.

. 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 posi 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.

Aquest 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 posin de manifest com a conseqüència de treus i dacions en paga de deutes, establerts 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 refereix 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 refereix 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 refereix 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 declarin exemptes que **els deutes no derivin 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 adquireixi eficàcia una treu establerta 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.

. Indemnitzacions percebudes en concepte de responsabilitat civil per danys personals pels familiars de les víctimes de l'accident del vol GWI9525

Normativa:Disposició addicional cinquanta-unena Llei IRPF

Amb efectes des de 31 de març de 2022 i exercicis anteriors no prescrits, es declaren exemptes les indemnitzacions percebudes en concepte de responsabilitat civil per danys personals pels familiars de les víctimes de l'accident del vol GWI9525, esdevingut el 24 de març de 2015, així com els ajuts satisfets per la companyia aèria afectada o per una entitat vinculada a aquesta última.

Novetat: *tingui's en compte que el Reial Decret -llei 6/2022, de 29 de març ha introduït aquesta exempció amb efectes des del 31 de març de 2022 i exercicis anteriors no prescrits.*

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 sí 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 exerceixin activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establerts en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que persegueixin 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 2021 estaran exempts del gravamen especial els premis cuye import íntegre sigui **igual o inferior a 40.000 euros**.

Els premis l'import íntegre dels quals sigui **superior a 40.000 euros**, **se sotmetran a tributació del gravamen especial respecte de la part del mateix que excedeixi de l'esmentat import.**

Aquesta exempció serà d'aplicació sempre que la quantia del desè, fracció, cupó de loteria o de l'aposta efectuada, sigui de, almenys, 0,50 euros.En cas que fos **inferior a 0,50 euros**, la quantia màxima exempta es reduirà de forma proporcional.

En el supòsit que el premi anés de titularitat compartida, la quantia exempta es prorratejarà entre els cotitulars en funció de la quota que els correspongui.

Rendes no subjectes

1.En general

Entre les rendes no sotmeses al IRPF poden citar-se les següents:

. Les rendes que es trobin subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Normativa:Art. 6.4 Llei IRPF

Aquestes rendes estan constituïdes pels guanys patrimonials que es produeixen en la persona que rep quantitats, béns o drets per herència, llegat o donació o per ser beneficiaris de contractes d'assegurances sobre la vida, quan el contractant sigui 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 estableix els supòsits en què, per expressa disposició legal, no hi ha guany o pèrdua patrimonial que 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 tinguessin 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'estableix per a tots els elements patrimonials als que resulti d'aplicació l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió.

> El comentari detallat de aquest 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'aquestes 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 posin 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 aquest supòsit 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 posi de manifest com a conseqüència de l'exercici de dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiu que instrumentin 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 correspongui, en els següents supòsits:

- Per a la integració total o parcial dels compromisos instrumentats a la pòlissa en un altre contracte d'assegurança que compleixi 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 corresponguin 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 posi de manifest com a conseqüència de la **participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumentin 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 destini a l'augment de les prestacions assegurades en els esmentats contractes.

. Disposició de béns que conformen el patrimoni personal per 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 facin de l'habitatge habitual (**hipoteca inversa**) per les persones majors de 65 anys, així com per les persones que es trobin en situació de dependència severa o gran dependència, que es refereix l'article 26 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15), sempre que es duguin a terme de conformitat amb la regulació financera relativa als actes de disposició de béns que conformen el patrimoni personal per assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

> Respecte al concepte d'habitatge 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'estableix 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 constitueixi l'habitatge habitual del sol·licitant, sempre que compleixin els següents requisits:
>
> a. que el sol·licitant i els beneficiaris que aquest pugui designar siguin persones d'edat igual o superior als 65 anys o afectades de dependència o persones a qui se'ls hagi reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100,
>
> b. que el deutor disposi de l'import del préstec o crèdit mitjançant disposicions periòdiques o úniques,
>
> c. que el deute només sigui exigible pel creditor i la garantia executable quan mori el prestatari o, si així s'estipula al contracte, quan mori l'últim dels beneficiaris,
>
> d. que l'habitatge hipotecat hagi estat taxat i assegurada contra danys d'acord amb els termes i els requisits que s'estableixen als articles 7 i 8 de la Llei 2/1981, de 25 de març, de Regulació del Mercat Hipotecari."
>
> Aquestes hipoteques només podran ser concedides per les entitats de crèdit i per les entitats asseguradores autoritzades per a operin a Espanya, sense perjudici dels límits, requisits o condicions que, a les entitats asseguradores, imposi la seva normativa sectorial.

. Ajuts Econòmics que es concedeixin per despeses de malaltia no cobertes

Tampoc no tenen la consideració de renda subjecta aquelles **ajuts econòmics que es concedeixin per despeses de malaltia no cobertes pel Servei de Salut o Mutualitat corresponent**, que es destinin 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'aquest 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'interès de préstecs (la denominada "clàusula terra").

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

De la mateixa manera ha de tenir-se 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'interès 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 haguessin format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establertes per la Comunitat Autònoma, s'han de diferenciar els següents supòsits:

- Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix en efectiu el contribuent perdrà el dret a les deduccions practicades en relació amb les mateixes, havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica, meritada a l'exercici en el qual s'hagués 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 hagués prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

- Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix a través de la compensació amb una part del capital pendent d'amortització no resultarà d'aplicació l'addició anterior respecte de la part de les quantitats que es destini 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 aquests imports.

  Per la seva part la reducció del principal del préstec tampoc no generarà dret a aplicar la deducció per inversió en habitatge 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 hagués prescrit

el dret de l'Administració per 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 comprès entre la data de l'acord i l'acabament del següent termini de presentació d'autoliquidació per aquest Impost.

c. Les quantitats que, per l'aplicació de clàusules terra, haguessin estat satisfetes pel contribuent el 2021 i respecte a les quals abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici s'assoleixi l'acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera o sigui conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no formaran cap part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica, ni tindran la consideració de despesa deduïble.

> ***Important:*** *a efectes de les regularitzacions que siguin procedents tingui'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 aquest se subscriu, en els supòsits de sentència o laude arbitral la regularització s'ha de computar des de la data d'aquests (la fermesa de la sentència, en el seu cas).*

Subjecció al IRPF:aspectes personals

Són contribuents pl'IRPF

Normativa:Art. 8 Llei IRPF

1. Les persones físiques que tinguin la seva residència habitual en territori espanyol.
2. Les persones físiques que tinguin la seva 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 acreditin la seva nova residència fiscal en un país o territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal.Aquestes persones no perdran la seva condició de contribuents pel IRPF en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en els quatre períodes impositius següents.

> ***Atenció****: tingui's en compte que a partir de l'11 de juliol de 2021 i, d'acord amb el disposat en la disposició addicional desena de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, totes referències efectuades en la normativa del IRPF a paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existeixi efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació s'entendran efectuades a la definició de jurisdicció no cooperativa que estableix la disposició addicional primera de la cita Llei 36/2006, de 29 de novembre, a la seva redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021.*
>
> *Ara bé, mentre no s'aprovi per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o*

territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren com a paradisos fiscals

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'aquest 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 seva residència habitual en territori espanyol quan es doni qualsevol de les següents circumstàncies:

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

Per determinar aquest període de permanència es computaran les absències esporàdiques, tret que el contribuent acrediti la seva 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'emprovi la permanència en el mateix durant 183 dies en l'any natural.

Malgrat l'anterior, per determinar el període de permanència en territori espanyol no es computaran les estades temporals a Espanya que siguin conseqüència de les obligacions contretes en acords de col·laboració cultural o humanitària, a títol gratuït, amb les Administracions Públiques espanyoles.

Nota: per delimitar les "absències esporàdiques" tinguin-se en compte els criteris interpretatius que sobre els articles 8.1.a) i 9.1.a) de la Llei del IRPF ha establert el Tribunal Suprem en les seves 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 el recurs de cassació contenciós-administratiu números 934/2017), en relació amb tributació dels beneficiaris de beques de l'Institut Espanyol de Comerç Exterior (ICEX) amb estada en un país estranger per desenvolupar les activitats pròpies de la mateixa.

2.Que ragui en Espanya el nucli principal o la base de les seves activitats o interès econòmic, de forma directa o indirecta.

Es presumirà, tret de prova en contrari, que el contribuent té la seva residència habitual en territori espanyol quan, conforme als criteris anteriors, resideixin habitualment a Espanya el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que depenguin d'aquell.

No es consideraran contribuents, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguin la seva residència habitual a Espanya per la seva 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 exerceixin a Espanya càrrec o ocupació oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular, sempre que, a més, no procedeixi l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals en els quals Espanya sigui part.

Recordi: *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 aquest país, de forma directa o indirecta, el nucli principal o la base de les seves activitats o interès econòmic.

Residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia a efectes de l'IRPF

Normativa: Art. 72 Llei IRPF

Criteris per 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 determinar en quin de les Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia té la seva residència habitual el contribuent resident, s'hauran d'aplicar els següents criteris:

1.Criteri de permanència

D'acord amb aquest criteri, el contribuent resideix a la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia al territori del qual hagi romàs més gran nombre de dies del període impositiu (generalment, l'any natural), computant-se a aquests 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 el seu habitatge habitual.

2.Criteri del principal centre d'interessos

Quan no fos possible determinar la residència conforme al criteri anterior, es considerarà que el contribuent resideix en la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia on tingui el seu principal centre d'interessos;és a dir, en aquella al territori de la qual hagi obtingut la major part de la base imposable de l'IRPF, determinada pels següents components de renda:

a. Rendiments del treball, que s'entendran obtinguts on arreli el centre de treball respectiu, si existeix.

b. Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts al lloc en què arrelin aquests.

c. Rendiments d'activitats econòmiques, ja siguin empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on arreli el centre de gestió de cada una d'elles.

3.Criteri de l'última residència declarada a efectes de l'IRPF

En defecte dels anteriors criteris, la persona es considera resident en el territori en què ragui la seva última residència declarada a efectes de l'IRPF.

Important:*d'acord amb l'establert a l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, no produiran efecte els*

canvis de residència que tinguin per objecte principal aconseguir una menor tributació efectiva en aquest impost, tret que la nova residència es prolongui de manera continuada durant, almenys, tres anys.En aquests supòsits s'hauran de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguin.Vegeu el Capítol 18.

Les persones físiques residents en territori espanyol, que no romanguin 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 ragui el nucli principal o base de les seves activitats o del seu interès econòmic.

Finalment, quan la persona sigui 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 resideixin habitualment a Espanya, es considerarà resident en el territori de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en què aquests resideixin habitualment.

declaració conjuntes d'unitats familiars els membres de les quals resideixen en diferents Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia

Quan els contribuents integrats a una unitat familiar tinguessin la seva residència habitual en Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia diferents i optessin per tributar conjuntament, en l'apartat "Comunitat Autònoma/Ciutat Autònoma de residència el 2021" s'indicarà aquella en la qual hagi tingut la seva residència habitual el membre de la unitat familiar amb més base liquidable, determinada aquesta d'acord amb les regles d'individualització de rendes del IRPF.

Quan una de les diferents Comunitats Autònomes anés de règim foral (Navarra o País Basc), s'atendrà també aquest criteri per determinar la competència foral o estatal en ordre a l'exacció de l'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 tinguessin la seva residència habitual a l'estranger, per la seva 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 formin part de missions o delegacions d'observadors a l'estranger.

d. Funcionaris en actiu que exerceixin a l'estranger un càrrec o una ocupació oficial que no tingui 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 tinguessin la seva 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 tinguessin la seva 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 hagi tingut la seva residència habitual a l'esmentat exercici.No obstant això, els funcionaris i ocupats públics espanyols residents a l'estranger a l'exercici 2021, faran constar en l'esmentat apartat la clau específica "20".*

No es consideren contribuents de l'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 refereix 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'establert 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 l'IRPF

Modalitats

A efectes del IRPF, existeixen dues modalitats d'unitat familiar, a saber:

. En cas de matrimoni (modalitat 1a)

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

a. Els fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquin independentment d'aquests.

b. Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

Recordi:*la majoria d'edat s'assoleix 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 convisquin amb un o una altra i reuneixin 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 extreure's les següents conclusions:

- Qualsevol altra agrupació familiar, diferent de les anteriors, no constitueix 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 complís 18 anys durant l'any, ja no formarà part de la unitat familiar en aquell període impositiu.

Tributació individual i opció per la tributació conjunta

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 siguin contribuents per aquest 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 reuneixin 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 tenir-se en compte que l'article 84.2.4º de la Llei del IRPF (que estableix 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 refereix l'article 82 de la Llei del IRPF, en els casos en què el contribuent convisqui amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seva unitat familiar.
- **En els supòsits de separació o divorci matrimonial o absència de vincle matrimonial**, l'opció per la tributació conjunta correspondrà a qui tingui 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 declaració, tret que aquestes es presentin també dins del termini reglamentari de presentació de declaració;finalitzat l'esmentat termini, no podrà canviar-se l'opció de tributació per a aquell 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 declaració.

  En cas que no s'hagués presentat declaració, l'Administració tributària, en practicar les liquidacions que siguin procedents, aplicarà les regles de la tributació individual, tret que els membres de la unitat familiar manifestin expressament el contrari en el termini de deu dies a partir del requeriment de l'Administració.

- **No vincula la unitat familiar per a exercicis successius.**

  Així, la declaració conjunta a l'exercici 2020 no obliga a haver de declarar també conjuntament el 2021;de la mateixa manera, la declaració conjunta el 2021 no vincula per al 2022 .

- **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 aquest mateix règim de tributació.

Important: *tingui's en compte que en el cas d'unitats familiars a què es refereix l'article 82.1 de Llei del IRPF formades per contribuents d'aquest 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 hagués suportat el contribuent en el cas que tots els membres de la unitat familiar haguessin estat residents fiscals a Espanya.No obstant això, aquesta deducció no és aplicable quan algun dels membres integrats a la unitat familiar hagués 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 aquest Capítol.*

Característiques generals de la tributació conjunta

Normativa:Art. 84 Llei IRPF

Amb independència d'altres particularitats que s'indicaran als corresponents capítols d'aquest Manual, el règim de tributació conjunta presenta les següents característiques generals:

- **Per 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 procedeixi, 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 seva 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 correspongui, sense que l'esmentat prorrateig tingui 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 provinguin 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 corresponguin, 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 tingui dret a qualsevol d'aquestes 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 presentin 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 sigui procedent aplicar en concepte del mínim per descendents i per discapacitat.*

- **Reducció per tributació conjunta.**

  a. En declaració conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges, no separats legalment, **i els seus fills**, si n'hi hagués (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.

  Aquesta reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de tal minoració.El romanent, si n'hi hagués, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc no podrà resultar negativa.

  b. En declaració conjuntes d'unitats familiars formades pel pare o la mare i tots els fills que convisquin amb un o un altre (2a modalitat d'unitat familiar, en els casos de separació legal o quan no existeixi 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.

  Aquesta reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de tal minoració.El romanent, si n'hi hagués, 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 convisqui amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seva unitat familiar.*

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

Normativa:Art. 93 Llei IRPF

Les persones físiques que adquireixin la seva 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 hagués optat per tributar d'acord amb aquest règim fiscal especial per als treballadors desplaçats a territori espanyol, no serà d'aplicació la deducció establerta, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-vuitena 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.*

Àmbit, contingut i requisits del règim especial

Atenció: *d'acord amb la disposició addicional sisena de la Llei 10/2021, de 9 de juliol, de treball a distància (BOE del 12) les persones físiques que adquireixin la condició de contribuents pel IRPF com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol amb motiu de la final de la «UEFA Women's Champions League 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 del IRPF.*

Àmbit d'aplicació

Normativa:Art. 113 Reglament IRPF

Per a l'aplicació d'aquest règim especial els contribuents han de complir les següents condicions:

a. Que no hagin estat residents en Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produeixi el seu desplaçament a territori espanyol.

b. Que el desplaçament a territori espanyol es produeixi com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies:

- 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 complerta aquesta condició quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial diferent de l'anteriorment indicada, o estatutària amb un ocupador a Espanya, o quan el desplaçament sigui ordenat per l'ocupador i existeixi una carta de desplaçament d'aquest.

- Com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi o, en cas contrari, quan la participació en la mateixa no determini la consideració d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

c. Que no obtingui 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'aquest règim especial implicarà la determinació del deute tributari del IRPF d'acord amb les normes establertes en el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març (d'ara endavant TRLIRNR), 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 derivin 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 seva tributació per l'Impost sobre la Renda de No Residents quan els esmentats rendiments s'entenguin 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 sigui possible cap compensació entre aquelles.

d. Per a la determinació de la quota íntegra es diferencien dues bases liquidables a què s'apliquessin diferents escales:

- Base "A":Import de la base liquidable corresponent a les següents rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR:
  - Dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat.
  - Interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.
  - Guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

  A aquesta base se li aplicaran el 2021 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	150.000	23
200.000	44.880	D'ara endavant	26

- Base "B":Import de la base liquidable corresponent a la resta de rendes a què se li aplicaran el 2021 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	47

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'haguessin practicat sobre les rendes del contribuent (incloses les quotes satisfetes a compte de l'Impost sobre la Renda de No Residents).

  Les retencions i ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'impost es practicaran, en els termes que s'estableixin reglamentàriament, d'acord amb la normativa de l'Impost sobre la Renda de No Residents.

  No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball serà el 24 per 100.Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedeixin de 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable el 2021 a l'excés serà el 47 per 100.

  > ***Novetat 2021:****l'article 61 de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), modifica les escales de l'article 93 de la Llei del IRPF aplicable en el règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol elevant els tipus de gravamen.Així mateix, en correspondència amb l'anterior, el percentatge màxim de retenció s'eleva del 45 al 47 per 100.*

- La deducció per doble imposició internacional a què es refereix 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 aquell període impositiu.

  A aquests efectes, per calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen s'haurà de tenir 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 refereix 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 adquireixi la seva residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

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

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 consti en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, en el seu cas, al treballador el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Per presentar aquesta 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'iniciï una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emès per l'ocupador en qui s'expressi el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta en la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seva direcció, així com la durada del contracte de treball.

b. Quan es tracti d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, copia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emès per aquest en el que s'expressi la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, en el seu cas, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, el centre de treball i la seva direcció, així com la durada de l'ordre de desplaçament.

c. Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emès per l'entitat en el qual s'expressi la data d'adquisició de la condició d'administrador i que la participació del contribuent en l'entitat no determina la condició d'entitat vinculada en els termes 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 del seu desplaçament a territori espanyol en el termini d'un mes des que es produís aquesta circumstància.

> ***Important:*** *el contribuent que opti 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 haguessin optat pel règim especial podran renunciar a la seva aplicació durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què la renúncia

hagi d'assortir efectes.Els contribuents que renunciïn a aquest règim especial no podran tornar a optar per la seva aplicació.

L'exclusió del règim especial es produeix per incompliment d'alguna de les condicions anteriorment comentades determinants de la seva aplicació, assortint aquesta efectes en el període impositiu en què es produeixi 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 seva 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 optin per aquest règim especial hauran de presentar i subscriure la seva 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 establerts, amb caràcter general, per a la presentació de les declaració del IRPF.

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

Quadre resum

RÈGIM FISCAL ESPECIAL APLICABLE ALS TREBALLADORS DESPLAÇATS A TERRITORI ESPANYOL A PARTIR D'1 DE GENER DE 2015

(Article 93 Llei del IRPF, redacció donada per la Llei 26/2014)

Àmbit d'aplicació	a. Que no hagin estat residents en Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produeixi el seu desplaçament a territori espanyol. b. Que no siguin esportistes professionals. c. Que el desplaçament a territori espanyol es produeixi 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 participi o, en cas contrari, quan la participació en la mateixa no determini la consideració d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats. d. Que no obtingui rendes que es qualificarien com obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol
Contingut:regles per determinar el deute	El deute es determina conforme a les normes del IRNR 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 sigui possible cap compensació entre aquelles. • Per a la determinació de la quota íntegra s'apliquen les dues escales específiques que estableix l'article 93 de la Llei del IRPF: ◦ Una escala per a la part de la base corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR (dividends, interessos i guanys patrimonials). ◦ Una escala per a la part de la base corresponent a la resta de rendes. • La quota diferencial 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 refereix l'article 80 de la Llei del IRPF

Règim opcional de tributació pl'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'aquest règim opcional de tributació pel IRPF els contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents (IRNR) que siguin persones físiques i que compleixin les següents condicions:

a. Que acreditin ser residents en un Estat membre de la Unió Europea o ser residents en un Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu amb què existeixi un efectiu intercanvi d'informació tributària.

b. Que el contribuent acrediti alguna d'aquestes circumstàncies:

- Que hagi obtingut durant l'exercici a Espanya per rendiments del treball i per rendiments d'activitats econòmiques, com a mínim, el 75 per cent de la totalitat de la seva renda, o bé,
- Que la renda obtinguda durant l'exercici a Espanya hagi estat inferior al 90 per 100 del mínim personal i familiar que li hagués correspost d'acord amb les seves circumstàncies personals i familiars d'haver estat resident en Espanya i que la renda obtinguda fora d'Espanya hagi estat, així mateix, inferior a l'esmentat mínim.

c. Que aquestes rendes obtingudes durant l'exercici a Espanya hagin 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 aquest règim no serà d'aplicació la deducció establerta, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-vuitena 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'aquest 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'haguessin produït i qualsevol que sigui la residència del pagador, tenint en compte les circumstàncies personals i familiars del contribuent que hagin estat 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 resulti d'aplicació aquest règim opcional no perdrà la seva 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 2021 haurà de comprendre la totalitat dels fets i circumstàncies amb transcendència fiscal a efectes de l'esmentat impost que resultin imputables a l'esmentat any natural.

El període impositiu és inferior a l'any natural exclusivament quan es produeixi la mort del contribuent un dia diferent al 31 de desembre, finalitzant llavors el període impositiu i meritant-se en aquell 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 declaració que corresponguin 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 produeix 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 seves quanties íntegres, amb independència del nombre de dies que comprengui el període impositiu del mort, i sense que procedeixi la seva 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 comprès entre l'1 de gener i la data de 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 l'habitatge habitual i el terra no edificat) s'hauran de quantificar en funció del nombre de dies que integri el període impositiu que és objecte de declaració.

Important:*totes les rendes pendents d'imputació que tingués el mort s'hauran d'integrar a la base imposable de la declaració de l'últim període impositiu.En aquest 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 hagués 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 sigui procedent practicar sobre els rendiments nets del treball personal s'aplicarà en la quantia íntegra que correspongui a l'import dels esmentats rendiments nets, sense prorratejar l'esmentada quantia en funció del nombre de dies que integri el període impositiu.

Vegin-se, dins del Capítol 3, les quanties i requisits d'aquesta reducció.

Mínim personal, familiar i per discapacitat

Sigui quin sigui la durada del període impositiu, les quanties del mínim personal, familiar i per discapacitat s'aplicaran en els imports que corresponguin, sense prorratejar en funció del nombre de dies del període impositiu.

Vegin-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, sigui quin sigui la durada del període impositiu.

Deduccions de la quota

Els límits màxims establerts per a determinades deduccions de la quota s'aplicaran en la seva quantia íntegra, amb independència del nombre de dies del període impositiu.

Important:*en el supòsit de matrimonis en el qual es produeixi 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 tinguessin dret a la seva aplicació, amb independència que el cònjuge supérstite presenti 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 sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries, o en espècie, que derivin, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguin el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques"*.

D'acord amb la definició legal transcrita, els rendiments del treball es caracteritzen per les següents **notes**:

a. Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, qualsevol que sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie.

b. Que derivin, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària del contribuent.

c. Que no tinguin 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 efectuï 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'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

> El concepte fiscal de rendiments d'activitats econòmiques i la seva 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 establerts 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 refereix 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 refereix a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, aquesta ha estat derogada amb efectes 13 de gener de 2019, per la Directiva (UE) 2016/2341, que a més estableix que les referències a la Directiva 2003/41/CE s'entendran fetes a ella.

f. Les contribucions o aportacions satisfetes pels empresaris per 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 seva normativa de desenvolupament, **cuando aquelles siguin imputades a les persones a qui es vinculin les prestacions.**

   Aquesta imputació fiscal tindrà **caràcter voluntari** als contractes d'assegurança col·lectiu diferents dels plans de previsió social empresarial, havent de mantenir-se la decisió que s'adopti respecte de la resta de primes que se satisfacin fins a l'extinció del contracte d'assegurança.

   No obstant això, la imputació fiscal passa a tenir **caràcter obligatori** en els següents casos:

   - Als contractes de **assegurança de risc** (com, per exemple, segurs que cobreixin la contingencia de mort o invalidesa).

   - Quan els contractes d'assegurança cobreixin **conjuntament** les contingències de jubilació i de mort o incapacitat, en la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per mort o incapacitat, sempre que l'import de l'esmentada part excedeixi de 50 euros anuals.

     A aquests 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 sigui voluntària, la imputació serà obligatòria **per l'import que excedeixi 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 figurin primes d'import determinat expressament, i l'import anual d'aquestes superi

aquest límit de 100.000 euros, s'estableix un règim transitori que determina que en aquests casos no serà obligatòria la imputació per aquest excés (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 (ERTE) com les prestacions ordinàries i extraordinàries per cessament d'activitat per a autònoms corresponents a l'acció protectora de la Seguretat Social 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 existeixin causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció o derivades de força major, aquelles empreses que, amb caràcter temporal, pretenguin reduir la jornada laboral o suspendre contractes de treball de tota o part de la seva plantilla de treballadors a fi de salvaguardar la viabilitat de l'empresa.

Per tant, existeix dos tipus d'ERTE d'Expedients de Regulació Temporal d'Ocupació.

- ***ERTE de reducció de jornada laboral (art. 47.2 Estatut dels Treballadors)***

  En aquest cas l'ERTE suposa per als treballadors afectats la reducció de la seva jornada de treball durant un temps determinat, ja sigui 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 hagi estat reduïda.

- ***ERTE de suspensió de contractes de treball (art. 47.3 Estatut dels Treballadors)***

  En aquest 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 finalitzi 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 estiguessin anteriorment a la seva aplicació.

  Durant el temps en què els treballadors afectats tinguin suspès el seu contracte aquests cobraran la prestació d'atur.

b. ***Prestacions extraordinàries per cessament d'activitat.***

Són prestacions econòmiques extraordinàries per cessament o reducció de l'activitat

econòmica de l'autònom a conseqüència de l'epidèmia de COVID-19 que corresponen a l'acció protectora de la Seguretat Social.

Es tracta, per tant, de prestacions extraordinàries de la Seguretat Social per als treballadors autònoms, la naturalesa dels quals és anàloga a la prestació econòmica per cessament total, temporal o definitiu, de l'activitat que va ser establerta en la Llei 32/2010, de 5 d'agost, per la qual s'estableix un sistema específic de protecció per cessament d'activitat dels treballadors autònoms (BOE del 6) i es troba actualment regulada als articles 327 i següents 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 conseqüència, la qualificació d'aquestes prestacions extraordinàries pel COVID-19 (igual com la de la referida prestació general per cessament d'activitat) seria la de rendiments del treball, de conformitat amb l'article 17.1 b) de la Llei IRPF, que inclou entre els rendiments íntegres del treball les prestacions d'atur, entès aquest d'una forma àmplia i no només comprensiu de la situació de cessament d'activitat corresponent als treballadors per compte aliè.

Entre les esmentades prestacions es troben les prestacions extraordinàries per cessament d'activitat dels articles 5, 6, 7 i 8 del Reial Decret llei 2/2021, de 26 de gener, de reforç i consolidació de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 27);o les previstes als articles 6, 7, 8 i 9 del Reial Decret llei 11/2021, de 27 de maig, sobre mesures urgents per a la defensa de l'ocupació, la reactivació econòmica i la protecció dels treballadors autònoms (BOE del 28).

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 sigui la persona que hi hagi generado el dret a la seva percepció.Així mateix, constitueixen 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 inhabiliti el perceptor per complet per a tota professió o ofici, així com les prestacions familiars a què es refereix la lletra h) de l'article 7 de la Llei del IRPF.

Atenció: tingui's en compte que l'Ingrés Mínim Vital constitueix una 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, *que el regula.Per tant, tindrà la consideració de rendiment del treball en la part que excedeixi de l'exempció prevista en el article 7.y) de la Llei del IRPF.*

El Reial Decret llei 20/2020, de 29 de maig ha estat substituït, amb efectes des d'1 de gener de 2022, per la Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la qual s'estableix l'ingrés mínim vital.

. Mutualitats generals obligatòries de funcionaris (MUFACE, MUGEJU, ISFAS), escoles d'orfes i altres entitats similars

Constitueixen 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 sigui la contingència coberta pels mateixos.

En el cas de plans de pensions les contingències per les quals se satisfan les prestacions són 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.

Aquestes contingències són:

a. **Jubilació o assimilable del partícip:**

Per a la determinació de la contingència de jubilació s'estarà al previst en el Règim de Seguretat Social corresponent.

Quan no sigui possible l'accés d'un partícip a la jubilació, la contingència s'entendrà produïda a partir que compleixi els 65 anys d'edat, en el moment en què el partícip no exerceixi o hagi cessat en l'activitat laboral o professional, i no es trobi cotitzant per a la contingència de jubilació per a cap Règim de la Seguretat Social.No obstant això, podrà anticipar-se la percepció de la prestació corresponent a partir dels 60 anys d'edat, en els termes que s'estableixin reglamentàriament.

A més, els plans de pensions podran preveure el pagament de la prestació corresponent a la jubilació en cas que el partícip, qualsevol que sigui la seva edat, extingeixi la seva relació laboral i passi a situació legal d'atur en els següents casos:

- Per mort, jubilació o incapacitat de l'empresari o per extinció de la personalitat jurídica del contractant (article 49.1.g) del Text Refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors).
- Acomiadament col·lectiu (article 51 del Text Refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors).
- Extinció del contracte per causes objectives (article 51.2 del Text Refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors).
- En cas de concurs (article 57 del Text Refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors).

b. **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.

c. **Mort del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduïtat, orfandat o a favor d'altres hereus o persones designades**.

d. **Dependència severa o gran dependència del partícip**, regulada en la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

La seva consideració com rendiments de treball es manté, qualsevol que sigui 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 refereix l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (en els supòsits de malaltia greu o atur de llarga durada).Les esmentades quantitats tindran el mateix tractament fiscal que les prestacions dels plans de pensions.

. 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 sigui la contingencia coberta pels mateixos (jubilació, invalidesa, mort, dependència severa o gran dependència i l'atur per als socis treballadors), les aportacions del qual hagin pogut ser, almenys en part, despesa deduïble per a la determinació del rendiment net d'actividades econòmiques (actuant la mutualitat, en aquest 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 aquest supòsit, com a complementària al sistema de Seguretat Social obligatòria).

> Les mutualitats de previsió social són entitats asseguradores que exerceixen una modalitat asseguradora de caràcter voluntari complementària al sistema de Seguretat Social obligatòria, la regulació legal 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'aquestes entitats ha de figurar necessàriament la indicació de "Mutualitat de previsió social".Per la seva especial rellevància fiscal poden destacar-se, entre d'altres, les mutualitats de professionals establertes pels col·legis professionals i les mutualitats que actuen com a instrument de previsió social empresarial a favor dels treballadors.Vegeu també la disposició addicional novena de la Llei del IRPF .
>
> Els requisits que han de complir les aportacions per a la seva 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*

   Aquestes prestacions s'integren a la base imposable del perceptor, com rendiments del treball, exclusivament en la mesura que la seva quantia excedeixi de les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable per incomplir algun dels requisits subjectius legalment previstos a l'efecte.

   Per això, les aportacions rescatades pels beneficiaris de contractes d'assegurances concertats amb mutualitats de previsió social quan, en ocasió de la regularització practicada per l'Administració tributària, tals aportacions no van poder en cap moment ser objecte de reducció ni de minoració de la base imposable de l'impost, no poden considerar-se rendiments íntegres del treball i, per això, no estan sotmeses a tributació en el IRPF com rendiments del treball.

Tractant-se d'aportacions realitzades anteriorment a 1 de gener de 1999, quan no pudiera acreditar-se la quantia de les aportacions que no hagin 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 derivin de contractes d'assegurança subscrits amb mutualitats de previsió social que actuïn com a alternatives a l'esmentat régimen de la Seguretat Social, sempre que es tracti de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.

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 substitueixin" al Capítol 2.

2. *Restants prestacions*

Les restants prestacions, incloses les percebudes per mort, tributen com rendiments del treball en la seva 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 instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses

Cal distingir:

a. **Plans de previsió social empresarial:**

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió social empresarial tenen en tot cas la consideració de rendiments del treball.

Tingui's en compte que la disposició anticipada de drets econòmics dels assegurats en aquests casos és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions (atur de llarga durada o malaltia greu).Per a més informació el concepte i els requisits que han de complir els plans de previsió social empresarial es comenten al Capítol 13.

b. **Contractes d'assegurances col·lectives, diferents dels plans de previsió social, que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses.**
Les prestacions de jubilació i invalidesa percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança col·lectiu, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumentin 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 seva normativa de desenvolupament s'integraran com rendiments de treball en la base

imposable en la mesura que la seva quantia excedeixi de les contribucions imputades fiscalment i de les aportacions directament realitzades pel treballador.

Tingui'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 instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses.Vegeu el punt relatiu a assegurances de dependència en aquest mateix apartat.

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.

Les prestacions percebudes pels hereus com a conseqüència de la mort del treballador assegurat **no constitueixen** rendiments del treball personal en estar subjecta la seva 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'abonin, 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 locals**, amb exclusió, en tot cas, de la part d'aquelles que les esmentades institucions assignin 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 suposin l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis, en el cas dels quals es qualificaran com rendiments d'activitats econòmiques.

La consideració d'aquestes 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 intervingui com a organitzador dels cursos, conferències o seminaris, oferint-los al públic i concertant, en el seu cas, amb els professors o conferenciants la seva intervenció en tals esdeveniments, o quan participi en els resultats pròspers o adversos que derivin dels mateixos.

Igualment, es pot entendre que s'obtenen rendes d'activitats econòmiques quan el contribuent ja vingués exercint activitats econòmiques i participi en la impartició de les classes o cursos en matèries relacionades directament per tal de la seva activitat, de manera que pugui 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 **cedeixi el dret** a la seva explotació i els esmentats rendiments no derivin de l'exercici d'una activitat econòmica.

D'acord amb els articles 17 i següents del Reial Decret Legislatiu 1/1996, de 12 d'abril, pel que s'aprova el text refós de la Llei de Propietat Intel·lectual, el dret a l'explotació de l'obra, comprèn la reproducció, distribució, comunicació pública i transformació de la mateixa.

No obstant això, quan els drets d'autor els percebi un **tercer diferent a l'autor**, constituiran per al perceptor rendiments del capital mobiliari.

D'altra banda, tingui'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 editin directament les seves 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 facin les seves vegades i altres membres d'altres òrgans representatius.

En aquests casos la seva qualificació com a rendiment de treball ve determinada per la pertinença a un òrgan que tingui encomanades la funció o funcions d'administració i gestió del patrimoni d'una entitat, qualsevol que sigui 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 redueixen 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'aquest Manual.

g) Drets especials de contingut econòmic que es reservin 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 reservin els fundadors o promotores d'una societat com a remuneració de serveis personals.

A aquests efectes els drets especials de contingut econòmic que es reservin els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consisteixin en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, **es valoraran, com a mínim**, en el 35 per 100 del valor equivalent de capital social que permeti 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 resulti aplicable la exempció comentada al Capítol 2.

Recordi: *l'article 7.j) de la Llei de l'IRPF declara exemptes les beques públiques, les beques concedides per les entitats sense fins lucratius a les que sigui 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 seva activitat d'obra social, percebudes per cursar estudis reglats, tant a Espanya com l'estranger, en tots els nivells i graus del sistema educatiu, en els termes que reglamentàriament s'estableixin.*

Així mateix, també es consideren exemptes, en els termes que estableix 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·laborin en activitats humanitàries o d'asistencia social promogudes per entitats sense ànim de lucre.

Ha d'entendre's per assistència social "el conjunt d'accions i activitats desenvolupades pel Sector Públic o per Entitats o persones privades fora del marc de la Seguretat Social, destinant mitjans econòmics, personals o organizatorios a atendre, fonamentalment, estats de necessitat i altres carències de determinats col·lectius (ancians, menors i joves, minories ètniques, drogoaddictes, refugiats i asilats, etc.)o altres persones en estat de necessitat,

marginació o risc social".

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 aquests 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 intervinguin 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 prestin 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 seva responsabilitat penal (Reial Decret 1774/2004, de 30 de juliol).
- Activitat de residència per a la formació d'especialistes en Ciències de la Salut (Reial Decret 1146/2006, de 6 d'octubre).
- 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 sigui 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'intervenir 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 aquesta finalitat (BOE del 19), en els termes que a continuació indiquem.

Aportacions a patrimonis protegits que constitueixen rendiments del treball per al titular de l'esmentat patrimoni.

Normativa:Disposició addicional divuitena 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 hagin estat despesa deducible en l'Impost sobre Societats, amb el límit de 10.000 euros anuals.Aquest 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 resulti 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 aquests 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, resultin 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 tingui la consideració de rendiments del treball estarà subjecte a l'Impost sobre Successions i Donacions.

Finalment, les quantitats que, en els termes anteriorment comentats, tinguin 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 aquests rendiments excedeixin de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), importi aquest que a l'exercici 2021 ascendeix a 23.725,80 euros (7.908,60 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 procedeixin, en el termini que intervingui entre la data en què es produzca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi 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 sigui el treballador de la societat que realitza l'aportació, serà aquest (el treballador) com a titular del patrimoni protegit el que haurà d'integrar a la seva 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 aquests efectes l'esmentat treballador titular del patrimoni protegit haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'hagi realitzat en el període impositiu.

   - En el cas en què l'aportació s'hagués 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 complerta pel treballador de la societat aportante, corresponent-li a aquest comunicar al seu ocupador les disposicions que s'hagin 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 presumeixen 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 realitzi a una societat amb la qual es donin 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 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 pertanyin a un grup.

Quan la vinculació es defineixi 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 seves funcions de consellers o administradors d'entitats, no se segueixen les regles de les relacions de vinculació, perquè així ho estableix 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 siguin 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 haguessin estat 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 establerts 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

Constitueixen 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 suposin una despesa real per a qui els concedeixi, sempre que derivin, 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 produeix 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 aquests casos, la contraprestació exigible pel treballador a l'empresa no consisteix 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 aquest.És a dir, que el treballador destina part de les seves retribucions dineràries a l'adquisició de determinats béns, drets o serveis, però el pagament dels mateixos es realitza directament per l'ocupador.En aquests casos, es tractarà d'una aplicació dels rendiments del treball dineraris.

No obstant això, s'ha d'assenyalar que no sempre que l'ocupador satisfaci o aboni quantitats a tercers perquè aquests proporcionin al seu treballador el bé, dret o servei que es tracti, estiguem en presència de retribucions dineràries, per considerar que existeix 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 sigui 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 lliuri al contribuent imports en metàl·lic perquè aquest adquireixi 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 aquest epígraf.*

Supòsits que no constitueixen 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'aquest concepte els estudis disposats per institucions, empreses o empleadores i finançats directament o indirectament per ells, encara que la seva prestació efectiva s'efectuï per altres persones o entitats especialitzades, sempre que, a més, es donin els següents requisits:

- Tinguin per finalitat l'actualització, capacitació o reciclatge del seu personal.
- Els estudis vinguin exigits pel desenvolupament de les activitats del personal o les característicàs dels llocs de treball.

En aquests casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada que s'exceptuen de gravamen es regiran per les regles generals que es comenten en l'epígraf següent (dietes i assignacions per a despeses de viatge).

Des d'1 de gener de 2017, s'entén que els estudis han estat disposats i finançats **indirectament** per l'ocupador quan es financin per altres empreses o entitats que comercialicen productes per als quals resulti necessari disposar d'una adequada formació per part del treballador, sempre que l'ocupador autoritzi 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 cobreixi únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als empleats a l'exercici de les seves ocupacions laborals, no tenen la consideració de retribucions en espècie.

Precisions:

Constitueix retribució en espècie, tota pòlissa d'assegurança que contracti l'empresa en favor dels seus empleats que cobreixi riscos o contingències al marge de l'activitat laboral i, que empari, d'altra banda, no només el mateix treballador sinó també, en el seu cas, al cònjuge i fills.

Es requereix que l'assegurança cobreixi únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als seus treballadors a l'exercici de les seves activitats laborals.La cobertura del contracte ha d'assolir el treballador, entenent l'esmentat terme o expressió – “treballador” - com a persona que presta serveis retribuïts per compte d'altri i dins de l'àmbit d'organització i direcció d'una altra persona, física i jurídica, denominat ocupador o empresari.”

Així mateix, a efectes de la cobertura de segurs que se subscrigui per cobrir les contingències d'incapacitat o mort derivades d'accidents de treball, es fa precís assenyalar que la malaltia professional es considera un accident de treball o una varietat del mateix, i en tant no es faci una expressa exclusió en la relació jurídica convencional el concepte accident de treball inclou la malaltia professional, sent l'única variació que la malaltia professional s'assenta sobre una presumpció legal sorgida d'un doble llistat d'activitats i malalties (Sentències del TS de 25-11-92;19-7-91;25-9-91).

- **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'interès inferior al legal dels diners concertats anteriorment a 1 de gener de 1992, sempre que el principal hagués estat 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 realitzin 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 realitzin 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 compleixin els requisits que a continuació es detallen.

Requisits generals:

1. Que la prestació del servei tingui lloc durant dies hàbils per al fet servir o treballador.
2. Que la prestació del servei no tingui lloc durant els dies en què l'ocupat o treballador meriti 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 seva quantia no superi la quantitat d'11 euros diaris.Si la quantia diària fos superior, existirà retribució en espècie per l'excés.
2. Que estiguin numerats, expedits de forma nominativa i que en ells figuri, l'empresa emissora i, quan es lliurin en suport paper, a més, el seu import nominal.
3. Que siguin intransmissibles i que la quantia no consumida un dia no pugui acumular-se a cap altre dia.
4. Que no pugui obtenir-se, ni de l'empresa ni de tercer, el reembors del seu import.
5. Que només puguin utilitzar-se en establiments d'hostaleria, amb independència que el servei es presti al mateix local de l'establiment d'hostaleria o fora d'aquest, prèvia recollida per l'empleat o mitjançant el seu lliurament al seu centre de treball o al lloc elegit per aquell per desenvolupar el seu treball en els dies que aquest es realitzi a distància o mitjançant teletreball.
6. Que l'empresa que els lliuri, porti i conservi 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'aquests últims.

b) Utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal ocupat

Tenen aquesta consideració, entre altres, els espais i locals, degudament homologats, per l'Administració Pública competent, destinats per les empreses o ocupadors a prestar el servei de primer cicle d'educació infantil als fills dels seus treballadors, així com la **contractació directament o indirectament d'aquest servei amb tercers** degudament autoritzats.

> Tingui'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 tingui de dret la mateixa hagués 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 aquest concepte queden excloses les que tinguessin 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 compleixin els següents requisits i límits:

1. Que la cobertura de malaltia assoleixi el mateix treballador, podent a més assolir el seu cònjuge i descendents.

2. Que les primes o quotes satisfetes no excedeixin de **500 euros anuals** per cada una de les persones assenyalades o de **1.500 euros** per a cada una d'elles quan siguin persones amb discapacitat.

L'excés sobre les esmentades quanties constituirà retribució en espècie del treball.

d) Prestació de determinats serveis d'educació als fills dels empleats de centres educatius autoritzats

Està exempta la prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària 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.

> Tingui'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 tingui de dret la mateixa hagués 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 aquest concepte queden excloses les que tinguessin 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 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 tingui 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 estableix l'article 46 bis del Reglament del IRPF, estarà emparat per aquesta exempció.Al contrari, quan l'empresa lliuri al treballador imports en metàl·lic perquè aquest adquireixi (o li reemborsi 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 compleixi els següents requisits** (Art. 46 bis Reglament IRPF):

1. Que puguin utilitzar-se exclusivament com a contraprestació per a l'adquisició de títulos de transport que permetin 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 estiguin numerats, expedits de forma nominativa i en ells figuri l'empresa emissora.
4. Que siguin intransmissibles.
5. Que no pugui obtenir-se, ni de l'empresa ni de tercer, el reembors del seu import.
6. L'empresa que lliuri 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 compleixin els requisits anteriorment assenyalats, hi haurà retribució en espècie per la totalitat de les cuantías 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 superi, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, de 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es realitzi 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 **formi part d'un grup de societats** en el qual es presentin les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç, **els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formin part del mateix grup amb les següents condicions**:

  1. Quan es lliurin accions o participacions d'una societat del grup, els beneficiarios poden ser els treballadors de les societats que formin part del mateix subgrup.

  2. Quan es lliurin 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 presti 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 estigui exempt en espècie s'hauran de complir, a més, **els següents requisits**:

  - Que l'oferta es realitzi en les **mateixes condicions** per a tots els treballadors de l'empresa i **contribueixi a la participació d'aquests 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 presti serveis el treballador a qui li lliurin les accions.

    No obstant això, no s'entendrà incomplert aquest requisit quan per rebre les accions o participacions s'exigeixi als treballadors una antiguitat mínima, que haurà de ser la mateixa per a tots ells, o que siguin contribuents pel IRPF.

  - Que cadascun dels treballadors, conjuntament amb els seus cònjuges o familiars fins al segon grau, **no tinguin una participació**, directa o indirecta, en la societat en la qual presten els seus serveis o en qualsevol altra del grup, superior al 5 per 100.

  - Que els títols es mantinguin, almenys, **durant tres anys**.

    L'incompliment d'aquest termini donarà lloc a l'obligació a càrrec del treballador de presentar una autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, en el termini que mitja entre la data en què s'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentario de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi 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 seva posterior venda, serà el mateix que si l'esmentat lliurament hagués 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 correspongui realitzar el pagador de les esmentades retribucions, amb independència que l'esmentat ingrés a compte hagi estat efectivament realitzat.La quantia de l'ingrés a compte serà la que resulti d'aplicar el percentatge de retenció que correspongui 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 existeixi 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 redueixin la base imposable.

b. Quan l'ingrés l'ingrés a compte hagi estat 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 sigui 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 resulti d'aplicar el percentatge del **10 per 100** sobre el valor cadastral de l'habitatge
- En el cas d'immobles localitzats en municipis en els quals els valors cadastrals hagin estat revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes 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 manquessin de valor cadastral o aquest no hauria estat 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 sigui propietat del pagador, **no podrà excedir del 10 per 100 de les restants contraprestacions del treball**.

b. Si l'habitatge utilitzat no és propietat del pagador

En aquest cas la retribució en espècie ve determinada pel **cost per al pagador** de l'habitatge, inclosos els tributs que gravin l'operació, sense que aquesta valoració pugui ser inferior a la que hagués 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).

Utilització d'habitatge per l'empleat

Situació de l'habitatge	Regles de valoració			
	Casuística	Base de càlcul	Percentatge a aplicar	Límit
Si és propietat de l'empresa	**Valor cadastral no revisat** en el període impositiu o en els 10 períodes impositius anteriors	Valor cadastral	10%	La valoració fiscal no podrà excedir del 10% de les restants contraprestacions del treball
	Valor cadastral revisat en el període impositiu o en els 10 períodes impositius anteriors	Valor cadastral	5%	

Situació de l'habitatge	Regles de valoració			
	Casuística	Base de càlcul	Percentatge a aplicar	Límit
	Manca de valor cadastral o no s'ha notificat	50% del valor més gran entre: • Valor d'adquisició • Valor comprovat per l'Administració	5%	
Si és arrendada per l'empresa	El més gran de: • Cost per al pagador + tributs inherents • Valor resultant d'aplicar les regles per a habitatges en propietat (vegeu regla anterior)			

Nota al quadre:

En qualsevol cas, haurà de sumar-se a la valoració fiscal que correspongui l'ingrés a compte no repercutit per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

Exemple 1:habitatge propietat del pagador

A l'exercici 2021, 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 2013, ascendeix 80.000 euros.

Com s'ha de valorar aquesta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'exercici 2021 per l'esmentada retribució en espècie, que no han estat 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 estat 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

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 seva empresa en la qual treballa i per la qual satisfà un lloguer que ascendeix a 600 euros mensuals.

L'habitatge arrendat té un valor cadastral de 120.000 euros, que va ser objecte de revisió el 2013.

Com s'ha de valorar aquesta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'exercici 2021 per l'esmentada retribució en espècie, que no han estat 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 hagués 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 estat 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 aquest cas la retribució es valorarà en el cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, inclosos les despeses i tributs que gravin l'operació, com són:El IVA, l'Impost sobre matriculació, drets aranzelaris, etc. En conseqüència, s'haurà d'incloure la totalitat del IVA satisfet, amb independència de què resulti o no deduïble per al pagador.

. En el supòsit d'utilització del vehicle

En el supòsit d'utilització, cal distingir:

a. *Vehicle que sigui 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 gravin l'operació.

b. *Vehicle que no sigui 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 fos nou.

c. *Vehicle pertanyent a empreses que tinguin com a activitat habitual la cessió d'ús de vehicles automòbils:*la valoració no podrà ser inferior al **preu ofert al públic** del servei que es tracti.

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 tracti de vehicles considerats eficients energèticament, en els termes i condicions que s'indiquen a continuació:

Quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament per complir els límits d'emissions Euro 6 previstos a l'annex I del Reglament (CE) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobre l'homologació de tipus dels vehicles de motor pel que es refereix a les emissions procedents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobre l'accés a la informació relativa a la reparació i el man-tenimiento 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 resulti, quan el vehicle compleixi les siguientes condicions:

  1. Les seves emissions oficials de CO^2 no siguin superiors a 120 g/km i
  2. El valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, abans d'impostos, no sigui superior a 25.000 euros.

- Reducció del 20 per 100 de l'import que resulti, quan el vehicle compleixi les siguientes condicions:

  1. Les seves emissions oficials de CO^2 no siguin superiors a 120 g/km.
  2. Es tracti de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogás -GLP- i Gas Natural) i
  3. El valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, abans d'impostos, no sigui superior a 35.000 euros.

- Reducció del 30 per 100 de l'import que resulti, quan es tracti 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 aquest cas, el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, abans d'impostos, no sigui superior a 40.000 euros.

. En el cas d'utilització mixta del vehicle (finalitats de l'empresa i finalitats particulars de l'empleat)

Quan es tracti 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 aquest tingui la facultat de disposar del vehicle per a finalitats particulars, amb independència que existeixi o no una utilització efectiva per a les esmentades finalitats.En definitiva, en aquests supòsits, el paràmetre determinant de la valoració de la retribució en espècie ha de ser la disponibilitat del vehicle per a 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 constitueix per a aquest 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 aquest tingui la facultat de disposar del vehicle per a usos particulars, amb independència que existeixi o no una utilització efectiva per a les esmentades finalitats.*

. En el supòsit d'utilització i posterior lliurament

En aquest cas la valoració d'aquesta última (el lliurament) s'efectuarà tenint en compte la valoración resultant de l'ús anterior.A aquests 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 hagi estat total o parcial.

Vehiculos automòbils

Supòsits		Regles de valoració
Lliurament en propietat a l'empleat		Cost d'adquisició + despeses i tributs inherents
Utilització per l'empleat	**Vehicle propietat de l'empresa**	20% anual x (cost d'adquisición+ despeses i tributs inherents)
	Vehicle NO propietat de l'empresa	20% anual x valor de mercat (vehicle nou)
Utilització i posterior lliurament a l'empleat	**Durant el període d'utilització**	Regla per a cas d'utilització: • Vehicle propietat de l'empresa:20% anual x (cost d'adquisición+ despeses i tributs inherents) • Vehicle NO propietat de l'empresa:20% anual x valor de mercat (vehicle nou)

Supòsits		Regles de valoració
	Lliurament posterior	Valor de mercat (moment de lliurament) – valoració utilització (*)

(*) La valoració d'utilització s'ha d'estimar en un 20 per 100 anual amb independència de la disponibilitat per a usos particulars. (tornar)

Aclariments:

- En qualsevol cas, haurà de sumar-se a la valoració fiscal que correspongui l'ingrés a compte no repercutit per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.
- Amb caràcter general, només serà procedent imputar al contribuent una retribució en espècie **en la mesura que tingui la facultat de disposar del vehicle per a finalitats particulars**, existeixi o no una utilització efectiva per a tals finalitats.

Exemple 1:utilització mixta del vehicle

Senyor A.P.L. té cedit per la seva 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 seva 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 compleix 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 2021 si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'esmentat exercici per aquesta retribució en espècie, que no han estat repercutits al treballador, han ascendit 1.300 euros.

Solució:

Utilització de l'automòbil per a finalitats laborals (30 per 100):No constitueix retribució en espècie.

Disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars:Constitueix retribució en espècie, amb independència que existeixi 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**

Exemple 2:utilització i posterior lliurament

Senyor A.A.P. té a la seva disposició per a ús particular des de l'1 de gener de 2018 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 2021, 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 2021, suposant que l'ingrés a compte efectuat per l'empresa en relació amb l'esmentada retribució en espècie, que no ha estat repercutit al treballador, ascendeix 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 01-01-2021 s'ha de realitzar descomptant la valoració de la utilització corresponent als exercicis 2018, 2019 i 2020.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'interès 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'interès legal dels diners vigents per a cada exercici.Per a l'any 2021, l'interès legal dels diners ha estat fixat el 3 per 100.

Tanmateix, no tenen la consideració de retribucions en espècie els préstecs amb tipus d'interès inferior al legal dels diners concertats anteriorment a l'1 de gener de 1992 i el qual principal hauria estat 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 gravin 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 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 hagin estat imputades al perceptor.

> **Precisió**:tingui'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 refereix l'article 43.1.1ª.e) de la Llei del IRPF.

d. Drets especials de contingut econòmic que es reservin els fundadors o promotores d'una societat com a remuneració de serveis personals

Normativa:Arts.47 Reglament IRPF.

Quan els drets consisteixin 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 permeti la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als esmentats drets.Tanmateix, les posteriors retribucions per la tinença d'aquests drets constituiran rendiments del capital mobiliari.

> El valor conjunt d'aquests 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 ofert al públic

Normativa: Art. 43.1.1º f) Llei IRPF i 48 Reglament IRPF

Quan el rendiment del treball en espècie sigui satisfet per empreses que tinguin com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc al mateix, la valoració no podrà ser inferior al preu ofert al públic del bé, dret o servei que es tracti.

Es considerarà preu ofert 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 aquesta consideració els següents:

a. Els descomptes que siguin oferts a altres col·lectius de similars característiques als tra-bajadores de l'empresa.

b. Els descomptes promocionals que tinguin caràcter general i es trobin en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie.

c. Qualsevol altre diferent dels anteriors, sempre que no excedeixin 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 aquest 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 tenir-se en compte que **no és a l'empleat** al qual correspon provar la realitat dels desplaçaments i despeses de manutenció i estada, **sinó a l'ocupador**.Per tant, és aquest 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 seva activitat laboral (Sentències del Tribunal Suprem núms. 429/2020, de 18 de maig -ROJ:STS 954/2020- i 1080/2021, de 22 de juliol -ROJ:STS 3185/2021-).*

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, percebi 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 realitzar el seu treball en lloc diferent, amb independència de què aquest últim estigui 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 estiguin 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 compleixin les condicions establertes a l'article 46 bis del Reglament del IRPF.Vegeu aquesta exempció en l'apartat "Rendiments de treball en espècie exempts"D'aquest 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 aquest final en les següents condicions i imports:

- Si l'ocupat o treballador utilitza mitjans de transport públic, **l'import de la despesa que es justifiqui** mitjançant factura o document equivalent.
- En un altre cas, sempre que es justifiqui 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 justifiquin.

> ***Important:*** *l'excés percebut, en el seu cas, sobre les quantitats indicades està plenamente subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Despeses de 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 constitueixi la seva residència.

Quan es tracti 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 aquests efectes, no es descomptarà el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquin 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 de 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 seva raó o motiu.L'excés sobre les cantidades indicades està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Assignacions per a despeses de 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 justifiquin	
Despeses d'estada (conductors de vehicles de transport de mercaderies per carretera sense justificació de despeses)	15,00 euros/dia	25,00 euros/dia
Despeses de manutenció	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia

2.Sense pernoctar en 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 produïssin desplaçaments en territori espanyol i a l'estranger, la quantia aplicable serà la que correspongui segons el major nombre de vols realitzats.(Tornar)

Exemple:

Durant tres dies del mes d'abril de 2021, senyor L.G.R. va ser enviat per la seva empresa des del municipi en el qual resideix i treballa a un altre, distant 500 Km, per 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 ascendeix a 210 euros i la factura de l'hotel que ascendeix 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 establerts a l'article 9.A.3.b) del Reglament del IRPF, té la consideració de dieta exceptuada de gravamen l'excés que percebin 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 siguin 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 aquests supòsits no s'exigeix el requisit que el desplaçament i permanència del perceptor sigui per un període continuat inferior a nou mesos.Així mateix, l'aplicació d'aquest règim de dietes exceptuades de gravamen és incompatible amb l'exempció per als rendiments percebuts per treballs realitzats a l'estranger [art.7.p) Llei IRPF].*

Càlcul de l'import exempt

- Tractant-se de funcionaris públics espanyols amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés» que percebin 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 percebin sobre les retribucions totals que obtindria per sous, triennis, complements o incentius, en el supòsit de trobar-se destinat a Espanya.A aquests efectes, l'òrgan competent en matèria retributiva acordarà les equiparacions retributives que puguin correspondre a l'esmentat personal si estigués destinat a Espanya.

- En el cas d'empleats d'empreses, amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés» que percebin 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'aquest 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 percebin els treballadors contractats específicament per prestar els seus serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que aquelles assignacions corresponguin a desplaçaments a municipi diferent del qual constitueixi la residència habitual del treballador.

> Es considera empresa mòbil o itinerant aquella que, per les característiques pròpies de l'activitat que realitza, requereix un desplaçament necessari dels seus treballadors als llocs on els seus serveis són requerits.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 aquest tipus de contractes de treball és consubstancial l'acceptació, per part del treballador, de la indeterminació del Centre on han de prestar-se els serveis.En definitiva, el treballador realitzant la seva activitat al mateix centre de treball, es desplaça amb ell.Tenen aquesta 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 aquests supòsits, és precís distingir entre:

. Les despeses d'estada, que segueixen la regla general exposada anteriorment (només deduïbles del rendiment íntegre en la mesura que siguin rescabalats de forma específica per la seva empresa), 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 siguin rescabalades específicament per les

empreses als qui prestin els seus serveis, els contribuents que obtinguin rendiments del treball que es derivin d'aquest tipus de relacions laborals podran minorar els seus ingressos íntegres, per a la determinació dels seus rendiments nets, en les següents quantitats, sempre que justifiquin la realitat dels seus desplaçaments:

a. **Per despeses de locomoció**.

Quan s'utilitzin mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant factura o document equivalent.

En un altre cas:La quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

b. **Per despeses de manutenció**.

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 2021 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 de manutenció en restaurants = 3.300

Determinar l'import dels ingressos íntegres fiscalment computables pel senyor D.M.M. en la seva declaració del IRPF de l'exercici 2021.

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 de 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 aquest 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 exigeixi el canvi de residència.
- Les quantitats rebudes corresponguin 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 2021, senyor P.L.L. va ser traslladat de lloc de treball per la seva 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 (el seu cònjuge i ell van viatjar amb el seu propi automòbil, sense pernoctar).

Solució:

Import rebut:3.000,00

Import exonerat de gravamen.

- Despeses de locomoció:(600 Km x 0,19) = 114,00
- Despeses de manutenció sense pernoctar (26,67 x 2) = 53,34
- Factura de mudança: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 aquest rendiment obtingut de forma notòriament irregular en el temps.Vegeu en aquest 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 seves funcions, segons el previst al Reial Decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'estableix el règim retributiu i indemnitzatori de l'acompliment de les funcions del jurat (BOE del 14).Les quanties fixades en el mateix han estat 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'establert en l'Ordre INT/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

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.

(=) Rendiment Net previ del treball.

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 de treball (només per a contribuents amb rendiments nets de treball inferiors a 16.825 euros i rendes diferents a les de treball que no superin 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 hagin estat 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 resulti de sumar al valor de la retribució rebuda, determinat conforme a les regles indicades en l'epígraf corresponent d'aquest mateix Capítol, l'ingrés a compte que hagués correspost realitzar el pagador de la mateixa, sempre que el seu import no hagi estat repercutit al treballador.

Com a regla general, els rendiments íntegres es computen en la seva totalitat d'acord amb el que acabem d'indicar, excepte que sigui 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 seva obtenció, sempre que, a més, aquesta última no es produeixi de forma periòdica o recurrent.En concret, aquestes reduccions són les següents:

A) Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

Normativa:Art. 18.2 Llei IRPF

> ***Atenció:*** *aquestes reduccions no resultaran d'aplicació quan la prestació es percebi 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 donin tots i cada un dels següents requisits:

- Que els rendiments tinguin 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 aquest es materialitza, produint-se la meritació del rendiment.El període de generació així entès ha de ser superior a dos anys, computats de data a data.

- Que els rendiments s'imputin en **un únic** període impositiu.
- Que en el termini dels **cinc períodes impositius anteriors** a aquell en el qual resultin exigibles, el contribuent no hauria obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys, a què hagués aplicat la reducció.

En particular:rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial

Quan es tracti de indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, es tindran en compte per 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.
- Aquests rendiments poden cobrar-se també de **forma fraccionada.**

  Ara bé, en el cas que es cobrin 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, sigui superior a dos.

  A aquests efectes, s'hauran de tenir en compte, com períodes impositius de fraccionament, tots aquells en els quals es percebi la indemnització, inclosos els exercicis en els quals la indemnització estigui exempta.

  El contribuent **pot aplicar la reducció,** encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors hagués obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys, als quals hagués aplicat la reducció prevista en aquest apartat.

Règim transitori:

Normativa:Disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF

- **Per a rendiments que es vinguessin percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015 i NO procedeixin 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 refereix l'article 17.2 e) de la Llei** (administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Juntes que facin les seves vegades i altres membres d'altres òrgans representatius).

  2. Ha de tractar-se de **rendiments que es vinguessin 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 seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.**

  Quan es compleixin aquestes condicions el contribuent **podrà aplicar la reducció actual del 30 per 100**, a cada una de les fraccions que s'imputin 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, sigui superior a dos.

No obstant això, quan es tracti de **rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015** que tinguessin previst l'inici de la seva percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'esmentada data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seva percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

- **Per a rendiments que es percebin de forma fraccionada i derivin 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, sigui superior a dos, **sempre que la data de l'extinció de la relació sigui anterior a 1 d'agost de 2014**.

- **Per a rendiments que derivin 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 derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors **que haguessin estat concedides anteriorment a 1 de gener de 2015 i s'exercitin transcorreguts més de dos anys** des de la seva concessió, si, a més, no es van concedir anualment, es podrà aplicar aquesta reducció del **30 per 100**, encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què s'exercitin, el contribuent hagués obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys a què hagués 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 qualifiquin reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, sempre que s'imputin en un únic període impositiu.

A aquests 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 excedeixin dels imports previstos a l'article 9 del Reglament del IRPF.

> Respecte a les quantitats exonerades de gravamen vegeu aquest supòsit en l'apartat Regles especials, de les "Despeses de Manutenció i estada" d'aquest 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 excedeixin 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 gaudeixin d'exempció** en aquest impost.No es consideren premis, a aquests efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que substitueixin aquestes.

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**.

Aquest límit opera sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguin un període de generació superior a dos anys, així com d'aquells que es qualifiquin reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.

> En el cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import superi 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'aquesta 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

Sense perjudici del límit general anual conjunt de 300.000 euros, 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 en les quals l'import dels rendiments del treball derivats de l'extinció superi els 700.000 euros s'estableixen per a l'aplicació de la reducció del 30 per 100 els següents límits **addicionals** específics.

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'imputin.(Tornar)

Per a l'aplicació d'aquests 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 presentin les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç, **amb independència del nombre de períodes impositius a què s'imputin**.

***Recordi**: aquests límits addicionals específics no són aplicables als rendiments del treball que derivin 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).*

Tingui'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 2021.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 establerta 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 establert 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 (això 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 derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans d'1 de gener de 2015

En aquest 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 seva 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 resulti 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 la disposició transitòria setzena del Reglament del IRPF.

Aquest límit es duplicava quan els esmentats rendiments complien els següents requisits:

a. Les accions o participacions adquirides es mantinguessin, almenys, durant tres anys, a comptar des de l'exercici de l'opció de compra.

b. L'oferta d'opcions de compra es realitzés 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 intervingui entre la data que s'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu que es produeixi l'esmentat incompliment (disposició transitòria dissetena del Reglament del IRPF).

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 percebin en forma de **capital,** consisteixin en una percepció de **pagament únic** i hagin 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 eximeixes per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat o de similars**.

Precisió: no obstant això, quan es percebin pensions o prestacions assimilades de períodes anteriors, o complements o recàrrecs de les mateixes de tals períodes, perquè una sentència judicial així l'hagi reconegut, a les quantitats percebudes de períodes anteriors, quan els períodes concernits superin els dos anys, no els resulta d'aplicació la reducció de l'article 18.3 de la Llei 35/2006, però sí la de l'article 18.2 de la Llei del IRPF.Vegeu la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu (TEAC) d'1 de juny de 2020, Reclamació número 00/03228/2019, recaiguda en recurs d'alçada per a la unificació de criteri.

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 combinin 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 procedeixin 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 2013, 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.

L'anterior també s'haurà d'entendre aplicable a les prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir d'1 de gener de 2013 que corresponen a assegurances col·lectives contractades anteriorment a 20 de gener de 2006, quan, la renovació automàtica anual de la pòlissa d'assegurança comporti una novació merament modificativa que no extingeixi la relació d'assegurança ni la reinicïi en ocasió de cada renovació, pròrroga o alteració.Criteri fixat pel Tribunal Suprem en la Sentència número 545/2020, de 25 de maig (ROJ:STS 1665/2020)

Aquest 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 corresponguin a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es percebin.

- Quan es tracti de prestacions per invalidesa, sigui quin sigui 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 compleixen els següents requisits:

- Que es tracti de contractes d'assegurança concertats a partir del 31 de desembre de 1994.
- Que hagin transcorregut més de vuit anys des del pagament de la primera prima.
- Que el període mitjà de permanència de les primes hagi estat 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:

  ∑ (Primes x núm. anys de permanència) / ∑ (primes satisfetes)

En el supòsit que haguessin 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 resulti 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:

Prima x núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament / ∑ (cada prima x núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament)

Finalment indicar que aquest 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 sota la denominació "premis de jubilació" o altres, que

consisteixin 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 percebin 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 percebin 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 2013, 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).

Aquest règim consisteix en la possibilitat d'aplicar les següents reduccions:

a. El 40 per 100 de reducció en els següents supòsits:

- Quan hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.
- Quan corresponguin a prestacions per invalidesa, sigui quin sigui 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 haguessin 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 refereix al conjunt dels plans de pensions i plans de previsió assegurats subscrits per una mateixa persona i respecte de la mateixa contingència**.

  D'aquesta manera, amb independència del nombre de plans de pensions que sigui 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 correspongui a les aportacions realitzades fins al 31 de desembre de 2006.La resta de quantitats percebudes en altres exercicis, encara que es percebin en forma de capital, tributarà en la seva 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 2013), 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 hagin 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 quina part de la prestació percebuda en forma de capital correspon a aportacions realitzades anteriorment al 31 de desembre de 2006, amb inclusió de la seva rendibilitat, i quin correspon a aportacions realitzades posteriorment a aquesta 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 2021 el règim transitori no serà d'aplicació a les prestacions que es percebin com a conseqüència de contingències esdevingudes als exercicis 2012 i 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 percebin en forma de capital en un determinat termini l'acabament del qual depèn 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 esdevingui la contingència corresponent, o als dos exercicis següents.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes als exercicis 2013 i 2014**

  El règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del vuitè exercici següent a aquell en el qual va esdevenir la contingència corresponent.

Important: *si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats aquests terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per aquest concepte.*

Quadres resum:Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Reducció per rendiments de treball amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

Rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social:Reducció del 30%	Rendiments qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps:Reducció del 30%
En general • Que els rendiments tinguin un període de generació superior a 2 anys. • Que els rendiments s'imputin en un únic període impositiu. • Que en el termini dels 5 períodes impositius anteriors a aquell en el qual resultin exigibles el contribuent no hagués obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys a què hagués aplicat la reducció.	• Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del trasllat a un altre centre de treball, que excedeixin dels imports previstos a l'article 9 del Reglament de l'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 excedeixin 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 gaudeixin d'exempció en aquest impost.
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. • Aquests rendiments poden cobrar-se també de forma fraccionada. En aquest 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, sigui superior a dos. • El contribuent pot aplicar la reducció, encara que en el termini dels 5 períodes impositius anteriors hagués obtingut altres rendiments amb període de generació superior a 2 anys, als quals hagués aplicat la reducció prevista en aquest apartat.	
Règim transitori • Per a rendiments percebuts de forma fraccionada abans d'1 de gener de 2015 que no procedeixin d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil. • 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.	

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 que derivin 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.

Aquest límit opera sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguin un període de generació superior a dos anys, així com d'aquells que es qualifiquin 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 derivin 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 resulti de multiplicar el salari mig anual del conjunt dels declarants en l'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.

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="3">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 2013 d'assegurances contractades abans de 20 de gener de 2006.

Aquest 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 les primes ordinàries previstes a la pòlissa original satisfetes posteriorment a aquesta data.</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="3">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 esdevingui la contingència corresponent, o als dos exercicis següents.
Prestacions derivades de contingències esdevingudes als exercicis 2013 i 2014.

El règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del vuitè exercici següent a aquell en el qual va esdevenir la contingència corresponent.
Si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats aquests terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per aquest concepte</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.</td></tr>
<tr><td>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>
</table>

	Prestacions	Reduccions	Límits temporals
De plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats	**Prestacions percebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2013.** 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 refereix 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.	**Reducció 40 per 100** quan es donin les següents circumstàncies: • Quan hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació. • Quan corresponguin a prestacions per invalidesa, sigui quin sigui el període de temps transcorregut des de la primera aportació. **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 haguessin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.	• **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 esdevingui la contingència corresponent, o als dos exercicis següents.** • **Prestacions derivades de contingències esdevingudes als exercicis 2013 i 2014.** El règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes **fins a l'acabament del vuitè exercici següent a aquell en el qual va esdevenir la contingència corresponent.** *Si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats aquests terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per aquest concepte*

Fase 2a:Determinació del rendiment net

Normativa:Article 19 Llei IRPF

Despeses deduïbles de l'article 19 de la Llei de l'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 determinar el rendiment net.A aquests efectes tenen la consideració de despeses 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, siguin anàlegs a la Seguretat Social o a les Mutualitats en altres Estats i es realitzin amb motiu del desenvolupament del seu treball per compte d'altri a l'esmentat país, sempre que les cotitzacions estiguin 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 tingui caràcter obligatori per a l'acompliment del treball, en la part que correspongui a les finalitats essencials d'aquestes 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 Llei del IRPF s'apliquen per unitat familiar en el supòsit de tributació conjunta.*

Sota aquest 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 obtinguin rendiments de treball.

b. Increment per mobilitat geogràfica

- La quantia anterior **s'incrementarà 2.000 euros anuals addicionals** quan es tracti de contribuents en qui es presentin els requisits que a continuació s'enumeren:

  1. Que es tracti d'aturats inscrits en l'oficina d'ocupació.
  2. Que acceptin un lloc de treball situat en un municipi diferent al de la seva residència habitual.
  3. Que el nou lloc de treball exigeixi el trasllat de la seva residència habitual a un nou municipi.

> Tingui's en compte que l'article 19.2.f) de la Llei del IRPF no conté, per a l'aplicació de l'increment per mobilitat geogràfica, cap requisit de caràcter temporal, ni quant a la permanència en el lloc de treball que s'accepta ni quant a la permanència en el municipi al qual trasllada la seva residència amb motiu de l'acceptació del lloc de treball.
>
> En el cas de l'increment de la despesa deduïble per mobilitat geogràfica, en aplicar-se el mateix en l'exercici en el qual es produeixi el canvi de residència i en el següent, el límit s'ha de calcular individualment en cada un dels dos exercicis i vindrà determinat pel rendiment íntegre del treball que ha generat les esmentades despeses en cada un d'ells, una vegada aplicada, en el seu cas, la reducció del 30% sobre rendiments íntegres generats en més de dos anys o que siguin notòriament irregulars corresponent a aquest rendiment i minorat el seu import, en cada període impositiu, tant per la resta de despeses deduïbles vinculades exclusivament a tal rendiment, com per la part proporcional de les restants despeses deduïbles que correspongui a la durada del contracte de treball acceptat.En cas de no obtenir-se cap rendiment del treball al segon exercici del treball que va motivar el canvi de residència, la quantitat a computar de la despesa deduïble a l'esmentat exercici serà zero.

- L'import de 2.000 euros anuals addicionals **s'aplicarà en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en el següent**.

  Si en tributació conjunta hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar la despesa deduïble per aquest concepte, l'import total que 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 tinguin de dret a l'aplicació d'aquesta despesa.

c. Increment per a treballadors actius amb discapacitat

Tractant-se de persones amb discapacitat que obtinguin 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 seva 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 acreditin necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, encara que no assoleixin el 65 per 100 de discapacitat	7.750

Per a l'aplicació d'aquestes despeses deduïbles en concepte de treballador actiu discapacitat es requereix que es presentin 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 desenvolupi una activitat econòmica, que estigui prejubilat, etc.
>
> El Tribunal Suprem, en la seva Sentència núm. 1381/2020, de 22 d'octubre, ha establert 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 l'IRPF (ROJ STS 3518/2020).

2.Tenir el grau de discapacitat exigit, que s'haurà d'acreditar conforme al previst a l'article 72 del Reglament del IRPF.

A aquests 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 tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.Igualment, es considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent, quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no assoleixi l'esmentat grau.

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les quals hi hagi diversos treballadors actius que tinguin la consideració de persona amb discapacitat, l'import total de la despesa deduïble per aquest concepte serà la **quantia que correspongui 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 aquest concepte de despesa, siguin 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 aquest rendiment, i minorat en la resta de despeses deduïbles establertes a l'article 19 de la Llei del IRPF que corresponen, exclusivament o proporcionalment, a aquests rendiments.

A efectes de l'aplicació d'aquest límit, quan el contribuent obtingui en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeti computar una despesa deduïble més gran en 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 correspongui a la durada del contracte de treball acceptat o del nombre de dies en què es presentin les circumstàncies de treballador en actiu i amb discapacitat.
>
> En el cas que, en tributació individual o conjunta, coincideixin 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 2021 va estar treballant el mes de gener en una empresa obtenint uns rendiments nets de 1.000 euros.Posteriorment, va ser aturat fins al mes el desembre en què va acceptar un lloc de treball que li va exigir canviar la seva residència a un altre municipi i pel qual va obtenir 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 euros del mes de gener i 800 euros pel lloc de treball que li ha exigit traslladar la seva 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 euros 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

Aquesta reducció, que s'aplica als contribuents que obtinguin uns rendiments nets del treball inferiors a **16.825 euros**, sempre que no tinguin 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, això 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 obtinguin 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 sigui 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'aquesta 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, hagi 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 estiguin**

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 siguin exigibles pel seu perceptor.

Regles especials

A. Rendiments pendents de resolució judicial

Normativa:Art. 14.2 a) Llei IRPF

Quan no s'hagués satisfet la totalitat o part d'una renda, per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seva percepció o la seva quantia, els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en què aquella adquireixi fermesa.

> Malgrat l'anterior, si els rendiments del treball no es perceben a l'exercici en què hagi 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 l'autoliquidació complementària 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 percebin els rendiments i el final del termini immediat següent de presentació de declaració pel IRPF.

En tot cas, per aplicació d'aquesta regla especial d'imputació temporal, si s'inclouen en la declaració d'un exercici rendiments que corresponen a un període de generació superior a dos anys, sobre 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 percebin en períodes impositius diferents a aquells en què fossin exigibles, s'hauran de declarar quan es percebin, 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 percebin 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 2022 i l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2021, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar l'esmentat termini de presentació (fins al 30 de juny de 2022), tret que es tracti de retards de l'exercici 2021,

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 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 2022, això és, el 30 de juny de 2023.

Vegeu sobre això la regularització mitjançant presentació d'autoliquidació complementària en cas de "Percepció de retards de rendiments del treball" del Capítol 18.

Referent a això, tingui's en compte l'article 67 LGT, que disposa que el termini de prescripció en el cas a) de l'article 66 (el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació) començarà a comptar-se "des de l'endemà a aquell en què finalitzi el termini reglamentari per presentar la corresponent declaració o autoliquidació". Per tant, el còmput del termini de prescripció no s'inicia fins a l'acabament de l'esmentat termini per presentar la declaració complementària.

***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 meritin al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar l'avançament a compte dels mateixos a mesura que vagin meritant-se els drets.

***Atenció**: si el contribuent opta per imputar l'avançament a compte a mesura que vagin 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'hagi 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'aquestes prestacions s'han d'imputar al període impositiu en què es percebin, encara que aquest no correspongui 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 2021.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 2021;tanmateix, per tal d'integrar-se a una cooperativa de treball associat, decideix 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 2021 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 establerta com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors, el salari regulador diari que ha de prendre's en consideració és de 90 euros.

Solució:

1.Tractament de la indemnització rebuda per acomiadament.

En tractar-se d'un acomiadament improcedent produït el 12 de març de 2021, per determinar la indemnització exempta, ha de tenir-se 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 estableix 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 resultés un nombre de dies superior, en el cas del qual s'aplicarà aquest com a import indemnitzatori màxim, sense que l'esmentat import pugui 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 12-03-2021**(9 anys i 1 mes)

  Dies treballats en l'empresa:

  33 dies x 9 años= 297 dies

  (33 dies x 1 mes) ÷ 12 mesos = 2,75 dies

  Total (297 + 2,75):299,75 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 892,25 dies (592,5 dies + 299,75 dies) i l'import de la indemnització no pot superar els 720 dies de salari, la quantia establerta 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 establerta 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 seva 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.

Vegin-se sobre això dins d'aquest 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".

2.Prestació d'atur en la seva modalitat de pagament únic.

La prestació d'atur en la modalitat de pagament únic qualsevol que sigui el seu import està exempta del IRPF.

3.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 fixi 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 seva 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 comprès entre 13.115 i 16.825 euros i no tenir 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, 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 sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provinguin, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, la titularitat de la qual correspongui al contribuent i no es trobin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest*".

No obstant això, les rendes derivades de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que existeixi un pacte de reserva de domini, tributaran com guanys o pèrdues patrimonials, tret que per la mateixa Llei del IRPF es qualifiquin 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 sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie.

b. Han de derivar, directament o indirectament, d'elements patrimonials ja sigui 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 qualifiquin com rendiments del capital com succeeix 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'aquest Manual.

e. Els elements patrimonials dels que deriven no poden ser afectes a activitats econòmiques

realitzades pel contribuent.

El concepte de elements patrimonials afectes a una activitat econòmica s'examina al Capítol 6 d'aquest Manual.

Classificació:

En funció de la naturalesa de l'element patrimonial del qual procedeixin, 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 trobin afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

b. **Rendiments del capital mobiliari**, que inclou els que provinguin dels restants béns i drets dels quals sigui titular el contribuent i no es trobin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

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 derivin 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 recaiguin**, la qual **titularitat** correspongui al contribuent i **no es trobin afectes** a activitats econòmiques realitzades pel mateix.

Són drets reals d'ús o gaudi sobre l'immoble, entre altres, l'usdefruit, el dret d'ús i el d'habitació, el dret real d'aprofitament per tanda de béns immobles, el dret de superfície, serveis, censos i cens emfitèutic.

La titularitat, plena o compartida, del dret de propietat o de drets reals de gaudi sobre béns immobles que no estiguin arrendats ni cedits a tercers, ni tampoc no siguin 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 l'habitatge habitual, els solars no edificats i els immobles de naturalesa rústica.

Vegin-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 realitzi com a activitat econòmica.**

A aquests efectes, s'entén que l'arrendament de béns immobles es realitza com a activitat econòmica únicament quan per a l'ordenació d'aquesta s'utilitzi, almenys, una persona feta servir amb contracte laboral i a jornada completa.

Perquè els rendiments derivats de l'arrendament es qualifiquin 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 vagi 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'aquest 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 presentin les circumstàncies previstes a l'article 27.2 de la Llei del IRPF (això és, que es disposi 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 sigui procedent aplicar sobre el rendiment net la reducció per arrendament de béns immobles destinats a habitatge, establerta 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 aquest 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 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 constitueix un guany patrimonial** el període de generació del qual serà el que correspongui en funció de l'antiguitat del contracte d'arrendament.

Quadre resum:Tractament de la indemnització per resolució anticipada del contracte

Rescissió anticipada de contracte	Llogater	Arrendatari
Voluntat del llogater	Indemnització satisfeta:Millora	Indemnització percebuda:Guany patrimonial
Voluntat de l'arrendatari	Indemnització percebuda:Rendiment de capital immobiliari	Indemnització satisfeta:Pèrdua patrimonial

5.Immoble amb ús o destinació simultània en el mateix període (arrendat i a disposició dels seus titulars)

Quan un immoble sigui 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 constitueix rendiment del capital immobiliari i la corresponent al període no arrendat o a la part no arrendada té la consideració de renda imputada per la titularitat de l'immoble, sempre que aquest no es converteixi en l'habitatge habitual del contribuent.

> La imputació de rendes pels immobles que hagin 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'hagin trobat arrendats o sense arrendar, respectivament, els immobles dins de l'exercici.

> Les rendes procedents de béns immobles, que no es troben arrendats ni sotsarrendats, però que estan destinats a ser-ho (immobles en expectativa de lloguer), tributen com rendes imputades i no es pot deduir despeses corresponents a aquell període, en la mesura que durant ell no s'obtenen rendiments de capital immobiliari.Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en la seva Sentència número 270/2021, de 25 de febrer (ROJ:STS 910/2021).

6.L'arrendament d'elements comuns d'un edifici

L'arrendament d'elements comuns d'un edifici com, per exemple, parteix 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 seva participació en la comunitat.

> El règim d'atribució de rendes obtingudes per determinades entitats, incloses les comunitats de propietaris, es comenta 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

Constitueixen rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats que per tots els conceptes hagi 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 hagi 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 correspongui 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 econòmica i sanitària derivada de l'epidèmia del COVID-19, per al càlcul del rendiment net del capital immobiliari s'ha de tenir en compte que les modificacions en l'import fixat com a preu del lloguer (qualsevol que sigui l'import de la reducció), determinen que el rendiment íntegre del capital immobiliari corresponent als períodes que afecti sigui el corresponent als nous imports acordats per les parts.*

A més, en els casos en els quals es pacti 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 és procedent la imputació de la renda perquè aquesta no és exigible), en aplicació de l'establert 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 siguin 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 sigui 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 aquest 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 hagin estat 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 percebi 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 presumeixen 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.Aquesta regla especial de valoració es comenta en l'apartat "Rendiment mínim computable en cas de parentiu" d'aquest mateix Capítol.

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades

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 realitzi a una societat amb la qual es donin 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 seva 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 establerts 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 seva obtenció, així com les **quantitats destinades a l'amortització** de l'immoble i dels altres béns cedits amb el mateix, sempre que responguin a la seva 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.

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 figuri entre les condicions del prestador per a la seva 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.

La deducibilidad d'aquestes despeses, només opera (a causa de la necessària correlació de les despeses amb els ingressos) respecte a la part del període impositiu en què l'habitatge es trobi llogat, això és, que es calculen de forma proporcional al nombre de dies del període impositiu en què l'habitatge es trobi arrendat.

Per 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, haguessin estat satisfets pel contribuent el 2021 i respecte als quals, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici (30 de juny de 2022), s'assoleixi 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 aquests efectes, tenen aquesta consideració:

a. Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com ara pintar, emblanquinar o arranjar instal·lacions.

b. Les de substitució d'elements, com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o altres.

No són deduïbles per aquest concepte les quantitats destinades a l'ampliació o 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.

> La deducibilidad de les despeses anteriors a l'arrendament està condicionada a l'obtenció d'uns ingressos, és a dir, d'uns rendiments íntegres del capital immobiliari:els procedents de l'arrendament o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi de béns immobles o de drets reals que recaiguin sobre els mateixos.
>
> L'existència d'una correlació entre les despeses de conservació i reparació, i els ingressos derivats del posterior arrendament de l'habitatge suposa que les despeses de conservació i reparació efectuades en un immoble amb la finalitat d'arrendar-lo (això 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 vagin 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 establert.

Límit màxim de deducció pels dos conceptes de despeses necessàries anteriors

S'ha de tenir 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 pugui excedir, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cada un d'aquests 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 2017, 2018, 2019 i 2020 s'aplicarà en la declaració de 2021 amb prioritat als imports que corresponguin al mateix exercici **2021** per aquests mateixos conceptes.La quantia que sigui procedent deduir es farà constar a la casella ***[0104]*** de la declaració.

Per la seva part, l'import corresponent a l'exercici **2021** que s'aplica en la declaració s'indicarà a la casella ***[0107]*** i l'import que, per aplicació del límit màxim de deducció, quedi pendent de deduir es farà constar a la casella ***[0108]*** a efectes de la seva deducció als quatre exercicis següents.

En el cas que existeixin 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 d'escombraries, enllumenat, etc., sempre que:

a. Incideixin sobre els rendiments computats o sobre els béns o drets productors dels mateixos.

b. No tinguin 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.

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 2021 els saldos de dubtós cobrament, sempre que aquesta circumstància quedi prou justificada.S'entén prou justificada tal circumstància:

a. . Quan el deutor es trobi 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 hagués transcorregut més de tres mesos, i no s'hagués produït una renovació de crèdit.

> ***Atenció:*** *per als exercicis 2020 i 2021 es redueix de sis mesos a tres mesos el termini exigit perquè les quantitats degudes pels arrendataris tinguin la consideració de saldo de dubtós cobrament i, puguin ser despesa deduïble.A més, es preveu la possibilitat que aquest termini pugui 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 aquests rendiments s'imputen al període impositiu en què siguin exigibles pel seu perceptor, tal com disposa l'article 14.1.a) de la Llei del IRPF.

Quan un saldo dubtós sigui cobrat després de la deducció, s'ha de computar com a ingrés en l'exercici en què es produeixi aquest cobrament.

5.Primes de contractes d'assegurança

Són deduïbles les primes de contractes d'assegurança, bé sigui 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 siguin suportats i pagats de forma efectiva pel llogater**, de tal manera que, si fos l'arrendatari el que els paga i suporta, el llogater no podria deduir-se cap quantitat.No obstant això, cal tenir en compte que, si els imports d'aquestes despeses es repercuteixen al llogater, els mateixos es computaran com a rendiment íntegre del capital immobiliari, sent al seu torn, deduïbles de l'esmentat rendiment.

7.Despeses deduïbles corresponents a lloguers de locals a determinats empresaris durant el període impositiu 2021

Normativa:Disposició addicional quaranta-novena Llei IRPF:

Els llogaters diferents de les “grans forquilles”, entenent per tal la persona física que sigui titular de més de 10 immobles urbans, excloent garatges i trasters, o una superfície construïda de més de 1.500 metres quadrats, poden computar el 2021 per al càlcul del rendiment del capital immobiliari com a despesa deduïble la quantia de la rebaixa en la renda arrendaticia que voluntàriament haguessin acordat a partir de 14 de març de 2020 corresponent a les mensualitats meritades en els mesos de gener, febrer i març de 2021.

> Vegeu sobre això l'article 1.1 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.

Per a això és necessari:

1. Que hagi subscrit un contracte d'arrendament per a ús diferent del d'habitatge, de conformitat amb el previst a l'article 3 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, o d'indústria,

2. Que l'arrendatari amb qui hagi subscrit el contracte d'arrendament destini l'immoble al desenvolupament d'una activitat econòmica classificada en la divisió 6 (Comerç, restaurants i hostalatge, reparacions) o en els grups 755 (Agències de viatges), 969 (Altres serveis recreatius, n.c.o.p.), 972 (Salons de perruqueria i instituts de bellesa) i 973 (Serveis fotogràfics, màquines automàtiques fotogràfiques i serveis de fotocòpies) de la secció primera de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

No serà deduïble aquesta despesa, quan la rebaixa en la renda arrendaticia es compensi posteriorment per l'arrendatari mitjançant increments en les rendes posteriors o altres prestacions o quan els arrendataris siguin una persona o entitat vinculada amb el llogater en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats o hi siguin units amb aquell per vincles de parentiu, inclòs el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat fins al segon grau inclusivament.

Declaració Renda 2021: *el llogater haurà d'informar separadament en la seva declaració del IRPF de l'import d'aquesta despesa deduïble, consignant així mateix el número d'identificació fiscal de l'arrendatari la renda de la qual s'hagués rebaixat.*

8.Altres despeses necessàries fiscalment deduïbles

A més dels conceptes específicament enumerats anteriorment, tenen la consideració de fiscalment deduïbles qualsevol altra despesa sempre que sigui necessari per a l'obtenció dels corresponents ingressos.

> ***Important:*** *en relació amb les despeses anuals a què es va fer referència anteriorment, única i exclusivament seran deduïbles les despeses corresponents al període de temps que l'immoble estigui llogat i generi rendes, en la proporció que correspongui en virtut del principi de correlació d'ingressos i despeses.En conseqüència, no tenen la consideració de despeses deduïbles a efectes de l'article 23.1 de la Llei del IRPF, els generats durant el temps en què l'immoble no està llogat, fins i tot encara que sigui en disposició de poder arrendar-se (en expectativa de lloguer).Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en la Sentencianúmero 270/2021, de 25 de febrer (ROJ:STS 910/2021).*

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 responguin a la seva depreciació efectiva.

> L'amortització és la manera de tenir en compte la depreciació que pateixen els immobles generadors dels rendiments per l'ús o transcurs del temps.

Quant a la forma de càlcul per considerar que l'amortització respon a la depreciació efectiva hem de distingir:

. Béns Immobles

Tractant-se de béns immobles es considerarà que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat quan, el cada any, no excedeixin 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, 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: el valor del bé adquirit en aplicació de les normes de l'Impost sobre Successions o Donacions o el seu valor comprovat en aquests gravàmens (exclòs del còmput el valor del terra), més les despeses i tributs inherents a l'adquisició que correspongui a la construcció i, en el seu cas, la totalitat de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits.

> Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem (Sala Contenciosa Administrativa) en la seva Sentència número 1130/2021, de 15 de setembre (ROJ:STS 3483/2021).

b. Valor cadastral, exclòs el valor del terra.

Quan no es conegui el valor del terra, aquest 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 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'hagués 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 haguessin estat satisfets per l'adquirent.

- 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 de l'IRPF, en aquests casos prendrà per import real dels valors respectius aquells que resultin de l'aplicació de les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puguin 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) ascendeixen 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/(100.000 + 2.000) = 81.600
- Valor cadastral exclòs el valor del terra:(80% s/ 80.000) = 64.000

L'import de l'amortització deduïble com a despesa per determinar el rendiment de capital immobiliari no podrà excedir del resultat d'aplicar el percentatge del 3 per 100 sobre el més gran dels valors anteriors.En aquest cas serà el cost d'adquisició satisfet que inclou el valor atribuït en la liquidació de l'Impost sobre Successions i Donacions més les despeses i tributs inherents a l'adquisició (exclòs del còmput el valor del terra).

Per tant, en aquest cas l'import de l'amortització anual màxima deduïble serà el 3% s/81.600 euros = 2.448 euros

2.Límit amortització acumulada.

El contribuent podrà amortitzar l'immoble fins que l'import de l'amortització acumulada assoleixi el valor d'adquisició de l'immoble que, conforme al que estableix l'article 36 de la Llei del IRPF, és el valor de l'immoble a efectes de l'ISD (excloent del còmput el valor del terra) més tributs i despeses inherents a la transmissió, això és, 80% x (100.000 + 2.000) = 81.600 euros.

Recordi:*en el supòsit que l'immoble no hagués 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 corresponguin al nombre de dies de l'any en què l'immoble ha estat arrendat.*

En els períodes en què l'immoble no hagi estat arrendat s'haurà d'imputar com a renda immobiliària la quantitat que resulti d'aplicar el 2 per 100 o l'1,1 per 100, segons procedeixi, al valor cadastral de l'immoble, que proporcionalment correspongui 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 siguin susceptibles d'utilització per un període de temps superior a un any.

S'entendrà que l'amortització anual deduïble per cada un dels béns cedits compleix el requisit d'efectivitat, quan el seu import no excedeixi del resultat d'aplicar als seus respectius costos d'adquisició satisfets els coeficients d'amortització que li correspongui d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per Ordre de 27 de març de 1998.

Dins d'aquesta taula es recull, entre altres, el següent coeficient màxim d'amortització, que para **Instal·lacions, mobiliari i estris** és el **10 per 100.**

. Drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles

Seran amortitzables sempre que la seva adquisició hagi suposat un cost per al contribuent.En

aquests casos és precís distingir:

a. **Si el dret o facultat té termini de durada determinat,** l'amortització anual deduïble serà la que resulti de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada del mateix.

b. **Si el dret o facultat fos 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 pagant per això la quantitat de 100.000 euros. Durant 2021 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 gaudeixin del dret a la revisió de renda del contracte, s'inclourà addicionalment com a despesa deduïble, mentre subsisteixi aquesta situació i en concepte de compensació, la quantitat que correspongui a l'amortització de l'immoble.Així doncs, en aquestes situacions, podrà computar-se dues vegades la despesa d'amortització:una vegada com a despesa fiscalment deduïble 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 donin 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 de l'IRPF.Ara bé, 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, en la seva norma segona entén per “millora” el conjunt d'activitats mitjançant les quals es produeix una alteració en un element de l'immobilitzat, augmentant la seva anterior eficiència productiva.

  Per tant, s'ha d'entendre que constitueixen reparacions i conservacions les destinades a mantenir la vida útil de l'immoble i la seva 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 seva 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, tal com es representa en el següent esquema:

(+) Rendiments íntegres:

- L'import que per tots els conceptes hagi 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 percebin de familiars, sigui 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 necessàries per a l'obtenció dels ingressos (exclòs IVA o IGIC si l'arrendament està subjecte i no eximeixo de IVA):

- 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 correspongui 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

  Límit de la despesa en amortització en aquest cas:els rendiments íntegres derivats de cada dret o facultat

(=) Rendiment Net del capital immobiliari

Recordi: *l'import total a deduir pels interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o*

millora del bé, dret o gaudi del que procedeixin 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.

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 tinguin la consideració de deduïbles en els termes anteriorment comentats, es **reduirà en un 60 per 100**, qualsevol que sigui l'edat de l'arrendatari.

Delimitació de "arrendament d'un bé immoble destinat a habitatge":

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 recaigui "sobre una edificació habitable la destinació primordial del qual sigui satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Per la seva part, ha de tenir-se en compte que l'article 3 de la LAU disposa que "es considera arrendament per a ús diferent del d'habitatge, aquell arrendament que recaient sobre una edificació tingui com a destinació primordial u diferent de l'establert a l'article anterior." Afegint a més que "en especial, tindran aquesta consideració els arrendaments de finques urbanes celebrats per temporada, sigui aquesta d'estiu o qualsevol altra." Per això, en cap cas no resultarà aplicable la reducció assenyalada quan l'arrendament de l'immoble se celebri per temporada, sigui aquesta 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, quedi acreditat que l'immoble es destina a l'habitatge de determinades persones físiques (Criteri fixat pel Tribunal Económico-Administrativo Central, en la seva Resolució de 8 de setembre de 2016, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri).

La redacció de l'article 23.2 de la Llei del IRPF estableix que, aquesta reducció només resultarà aplicable **sobre els rendiments nets positius** que hagin estat calculats pel contribuent en una autoliquidació presentada abans que s'hagi iniciat un procediment de verificació de dades, de comprovació limitada o d'inspecció que inclogui al seu objecte la comprovació de tals rendiments.

En cap cas no resultarà d'aplicació la reducció respecte de la part dels rendiments nets positius derivada de **ingressos no inclosos o de despeses indegudament deduïdes** en l'autoliquidació del contribuent i **que es regularitzin** en algun dels procediments citats en el paràgraf anterior, fins

i tot quan aquestes circumstàncies hagin estat declarades o acceptades pel contribuent durant la tramitació del procediment**.**

Tingui's en compte que la sentència del TS 1312/2020 (recurs de cassació 1434/2019), sobre la base de la distinció entre declaració i autoliquidació, va fixar com a criteri interpretatiu en relació amb la redacció anterior a l'11 de juliol de 2021 que disposava que la reducció del 60 per 100 "només resultava aplicable respecte dels rendiments declarats pel contribuent", que l'esmentada reducció **no** es perdia per no haver inclòs els rendiments en l'autoliquidació i, per això, que els contribuents podien, en ser regularitzats, incloure rendes no declarades i sol·licitar l'aplicació de la reducció del 60 per 100 sobre el rendiment net resultant.

Com a conseqüència de l'esmentat criteri interpretatiu fixat per la sentència del TS 1312/2020 i, a fi d'aclarir de forma definitiva que la reducció per l'arrendament de béns immobles destinats a habitatge no pot aplicar-se sobre el rendiment net positiu calculat durant la tramitació d'un procediment de comprovació, s'ha procedit a modificar, amb efectes des de l'11 de juliol de 2021, la redacció de l'article 23.2 de la Llei del IRPF pel artículo.3.tres de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la que s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc.

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, Reclamació número 00/05663/2017, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

D'altra banda, amb efectes de 26 de juny de 2021, la disposició final segona del Reial Decret 366/2021, de 25 de maig,pel que es desenvolupa el procediment de presentació i ingrés de les autoliquidacions de l'Impost sobre les Transaccions Financeres i es modifiquen altres normes tributàries, introdueix de nou el 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 regula l'obligació d'informar sobre la cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístiques en els mateixos termes de l'anterior article 54 ter que va ser anul·lat i deixat sense efecte per la Sentència número 1106/2020, de 23 de juliol de 2020, de la Sala Tercera del Tribunal Suprem (recurs contenciós-administratiu número 80/2018) per no haver-se notificat a la Comissió Europea, requisit exigit per Directiva (UE) 2015/1535 del Parlament Europeu i del Consell, de 9 de setembre de 2015 per a la seva validesa (ROJ:STS 2494/2020).

L'article 54 ter estableix amb finalitats de prevenció del frau fiscal una obligació d'informació específica per a les persones o entitats, en particular, les denominades «plataformes col·laboratives», que interintervinguin en la cessió de l'ús d'habitatges amb finalitats turístiques.S'entén per cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístiques la cessió temporal d'ús de la totalitat o part d'un habitatge moblat i equipat en condicions d'ús immediat, qualsevol que sigui el canal a través del qual es comercialitzi o promocioni i realitzada amb finalitat gratuïta o onerosa.Queda exclòs expressament d'aquest concepte l'arrendament o subarrendament d'habitatges tal com es defineixen en la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, i els allotjaments turístics regulats per la seva normativa específica

com establiments hotelers, allotjaments en el medi rural, albergs i campaments de turisme, entre altres.Així mateix, queda exclòs el dret d'aprofitament per tanda de béns immobles.

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 procedeix, 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 sigui superior a dos anys, sempre que s'imputin a un únic període impositiu.**

b. **Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputin 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 rebi 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 constitueix rendiment del capital immobiliari, sinó guany patrimonial.Vegeu l'exemple que es conté 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 procedeix, 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**.

Tingui's en compte que en el cas que existeixin rendiments irregulars positius i negatius la base màxima de la reducció serà la seva suma algebraica.

En el cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import superi 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'aquesta 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 vinguessin 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 seva 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'imputin 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, sigui superior a dos.

No obstant això, quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015 que tinguessin previst l'inici de la seva percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'esmentada data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seva 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 recaigui sobre el mateix, sigui 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 tracti.

D'acord amb l'esmentat règim especial, **el rendiment net total mínim no podrà ser inferior** al qual resulti d'aplicar:

- El **2 per 100** al valor cadastral que correspongui 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 hagin estat revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.
- S'aplicarà, així mateix, el percentatge del **1,1 per 100** en el supòsit de què, a la data de meritació de l'IRPF (normalment el 31 de desembre), l'immoble manqui de valor cadastral o l'esmentat valor no hagi estat 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, aquest règim especial s'aplica a la part del rendiment net que correspongui als familiars que tinguin el grau de parentiu legalment establert.

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, fos inferior al rendiment mínim, es farà constar aquest 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 corresponguin de les anteriorment comentades i que, a continuació, es representen en el següent esquema:

(=) RENDIMENT NET PREVI

(-) Reducció per lloguer d'habitatge (60%) , només aplicable:

- En el cas de **immobles destinats a habitatge.**
- Para **rendiments nets positius** que hagin estat calculats pel contribuent **en una autoliquidació presentada** abans que s'hagi iniciat un procediment de verificació de dades, de comprovació limitada o d'inspecció que inclogui al seu objecte la comprovació de tals rendiments.

(-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%).

- **Base reducció màxima:300.000 euros.**
- Règim transitori:percepció fraccionada dels rendiments anteriorment a 1-1-2015.

(=) RENDIMENT NET REDUÏT

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o sotsarrendatari del bé immoble o del dret real que recaigui sobre el mateix sigui 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 procedeixin 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 seva propietat, ascendint els respectius ingressos íntegres i despeses deduïbles de l'exercici 2021 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)	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 2021.

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)
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 pugui superar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cada un d'aquests 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 sigui positiu, per la qual cosa en aquest cas a l'ésser rendiment net derivat de l'immoble o dret sigui 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 siguin **titulars dels béns immobles, o dels drets reals sobre els mateixos,** dels quals procedeixin.Per tant, seran els esmentats titulars que hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seva 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 existeix un usdefruit, el rendiment íntegre l'ha de declarar l'usufructuari i no el nus propietari.

Quan **no resulti degudament acreditada la titularitat** dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà de dret a considerar com a titular qui figuri com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat correspongui a diverses persones, els rendiments corresponents al bé immoble o dret que es tracti, es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seva participació en l'esmentada titularitat.Per tant, cadascun dels cotitulars haurà de declarar com a rendiment la quantitat que resulti d'aplicar al rendiment total produït per l'immoble o dret el percentatge que representi la seva 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, siguin comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (tret que es justifiqui una altra quota diferent de participació).Els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a aquest.*

A aquests efectes, consultin-se els articles 1.346 i 1.347 del Codi Civil.

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 siguin **exigibles** pel seu perceptor, amb independència del moment en què s'hagi 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'entenguin produïdes**.L'esmentat exercici serà aquell en el qual s'hagin realitzat les prestacions de béns o drets susceptibles de generar els rendiments d'aquesta naturalesa.

2. **Rendiments pendents de resolució judicial**

   Normativa:Art. 14.2 a) Llei IRPF

   No obstant això l'anterior, quan no s'hagués satisfet la totalitat o part d'una renda per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seva percepció o la seva quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets **s'imputaran al període impositiu en què la sentència judicial adquireixi fermesa**, encara que no s'hagin 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 perdi la seva 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'hagi de declarar per aquest impost, en les condicions que es fixin 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 produeixi 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 vagin 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'hagi de declarar, per aquest Impost.L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que hagués 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'hagi de declarar.

Declaració béns immobles

Consideracions generals

Els béns immobles dels quals sigui propietari o usufructuari el contribuent en poden tenir 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 aquesta raó l'apartat “C” de la declaració sota 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 ostenti el dret d'usdefruit, i els seus usos durant l'exercici, recollint la informació necessària per declarar els rendiments del capital inmobiliario i les rendes immobiliàries imputades que els corresponguin.

Dades particulars de cada immoble

En general

a. **Indicació del contribuent titular de l'immoble, casella *[0062]***.En declaració 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 sigui procedent consignar s'expressaran en nombres enters amb dos decimals.

c. **Percentatge d'usdefruit, casella *[0064]*.** Els percentatges d'usdefruit que sigui procedent consignar s'expressaran en nombres enters amb dos decimals.

d. **Situació, casella *[0065]*.** Es farà constar la clau indicativa que en cada cas correspongui 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 tenir 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.Aquesta dada figura al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI).També pot obtenir-se 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 correspongui a la naturalesa o caràcter de l'immoble urbà o rústic:

Casella ***[0067]*** Immoble urbà.

Casella ***[0068]*** Immoble rústic.

Per determinar el caràcter urbà o rústic dels immobles s'atendrà l'establert 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 aquesta casella la direcció de l'immoble consignat en aquest apartat.

h. **Ús o destinació de l'immoble.**Es marcaran amb una "X" tots els usos que hagi tingut l'immoble durant 2021.Aquests usos poden ser:

- **Habitatge habitual del contribuent el 2021, casella *[0070]*.**En aquest cas deurà consignarse a la casella ***[0076]*** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut aquesta consideració.

- **Habitatge en el qual, en els casos de separació o divorci, resideixen els fills i/o l'excònjuge, casella *[0071]*.**Immoble del qual el contribuent és total o parcialment titular, però que constitueix l'habitatge habitual del seu anterior cònjuge per haver-li estat assignat a aquest l'ús exclusiu del mateix en la resolució o sentència de separació legal o divorci.

En aquest cas s'haurà de consignar a la casella ***[0077]*** el NIF o el NIE de l'anterior cònjuge i, si no té, es marcarà a la casella ***[0078]*** amb una X aquesta circumstància.A més, haurà d'indicar-se a la casella ***[0079]*** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut aquest ús.

- **Immoble afecte a activitats econòmiques, casella *[0072]*.**Immoble que hagi tingut en algun moment de l'exercici la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques o hagi estat objecte d'arrendament de negocis, ja sigui de forma directa o com a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes (donant lloc en aquest últim cas a l'obtenció de rendiments del capital mobiliari a integrar a la base imposable general).

  Assenyalat aquest ús o destinació el contribuent haurà d'indicar a la casella ***[0080]*** quan es tracti d'un immoble afecte a activitats econòmiques el nombre de dies que ha tingut aquest 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 aquest 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 constitueix l'objecte principal de l'arrendament, subarrendament o cessió, quan no estigui 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, hagi 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 hagi 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 estigui, en els mateixos dies, part a disposició del

contribuent i informe destinat a altres usos, es marqués 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 aquest apartat únicament en aquells casos en es tracti d'immobles que es lloguin juntament amb l'immoble principal en un únic contracte en el qual no es distingeixi quina part del preu correspon a cada un d'ells.Per exemple, quan es llogui 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 depèn i determinar que l'amortització deduïble que, en el seu cas, correspongui 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 procedeixi s'efectuarà a les caselles ***[0102]*** a ***[0154]*** d'acord amb el comentat per a cada un d'ells en els epígrafs respectius d'aquest 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 agilitar la tramitació de les devolucions que puguin tenir dret els contribuents i de reduir el nombre de requeriments, es pot utilitzar l'Annex “D”, d'emplenament voluntari, en el que 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 hagi estat, durant l'exercici 2021, soci, comuner o partícip.*
>
> *Aquests 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 (caselles **[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 2021 dos habitatges.La relació d'ingressos, despeses i altres dades d'interès 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 seva adquisició van sol·licitar un préstec hipotecari del Banc "Z" pel qual han pagat al llarg de 2021 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 estat revisat en els últims 10 anys ascendeix 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 2021, sent la seva referència cadastral 4927802TG3442F0088ZR.

El cost d'adquisició del mobiliari instal·lat a l'habitatge, segons factura de 2015, ascendeix a 6.900 euros.Les despeses satisfetes el 2021 per l'esmentat habitatge han estat les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI):260,00
- Comunitat:850,00
- Revoco de la 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 ascendeix 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 estat revisat en els últims 10 anys.La referència cadastral de l'esmentat habitatge és 4927802TG3442F0134YK.

Les despeses d'aquest habitatge al llarg de 2021 han estat les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI):91,00
- Interessos préstec:4.200,00
- Amortització capital:1.202,00
- Comunitat:720,00
- Instal·lació d'aire condicionat (01-07-20):1.500,00

Determinar el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent als esmentats habitatges a l'exercici 2021, 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 aquest 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 de l'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 refereix l'article 30.1.ª de l'esmentat Reglament, això 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 2021 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 aquest cas l'import total (400 + 200 = 600 euros) és molt inferior als rendiments íntegres (10.800 euros).(Tornar a interès)

(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 de l'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 refereix l'article 30.1.ª de l'esmentat Reglament, això 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 sigui la seva denominació o naturalesa dineràries, o en espècie, que provinguin, directament o indirectament, del capital mobiliari i, en general, de béns o drets no classificats com a immobiliaris, dels quals sigui titular el contribuent i no es trobin afectes a activitats econòmiques realitzades per ell mateix.

Els rendiments corresponents als elements patrimonials, béns o drets, que es trobin 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 tant de drets de subscripció procedents de valors admesos a negociació com de drets de subscripció*

procedents de valors 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 procedeixin **de períodes impositius durant els quals les esmentades societats es trobessin 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 refereix l'article 25.1 a) i b) Llei IRPF que procedeixin de beneficis obtinguts en **períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribueix hagués tributat en el règim de les societats patrimonials**

  Normativa:Disposició transitòria desena Llei IRPF

- La **distribució dels beneficis** que es refereix l'article 25.1 a) i b) Llei IRPF obtinguts per **societats civils que haguessin portat comptabilitat ajustada al codi de comerç als exercicis 2014 i 2015** i que van passar a tenir la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats a partir d'1 de gener de 2016, durant els períodes impositius en els que hagués estat d'aplicació el règim d'atribució de rendes, no s'integraran a la base imposable del perceptor que sigui 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 presumeixen 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 aquest 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'interès legal dels diners** que es trobi en vigor l'últim dia del període impositiu, el **3 per 100** per a l'exercici 2021.

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 aquest mateix Capítol es comenta la integració en la base imposable dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades.

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 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 pertanyin a un grup.

Quan la vinculació es defineixi 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 siguin 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 haguessin estat 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 establerts 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 procedeixin, 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 hagin 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 aquesta consideració els següents:

   - Contractes d'assegurances concertades amb mutualitats de previsió social les aportacions de les quals hagin pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
   - Plans de previsió social empresarial i assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes 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 seva 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, estableix la incorporació de totes les rendes així qualificades, qualssevol que siguin els instruments financers en què es materialitzin i el termini de la seva generació, en una base única denominada base imposable de l'estalvi.

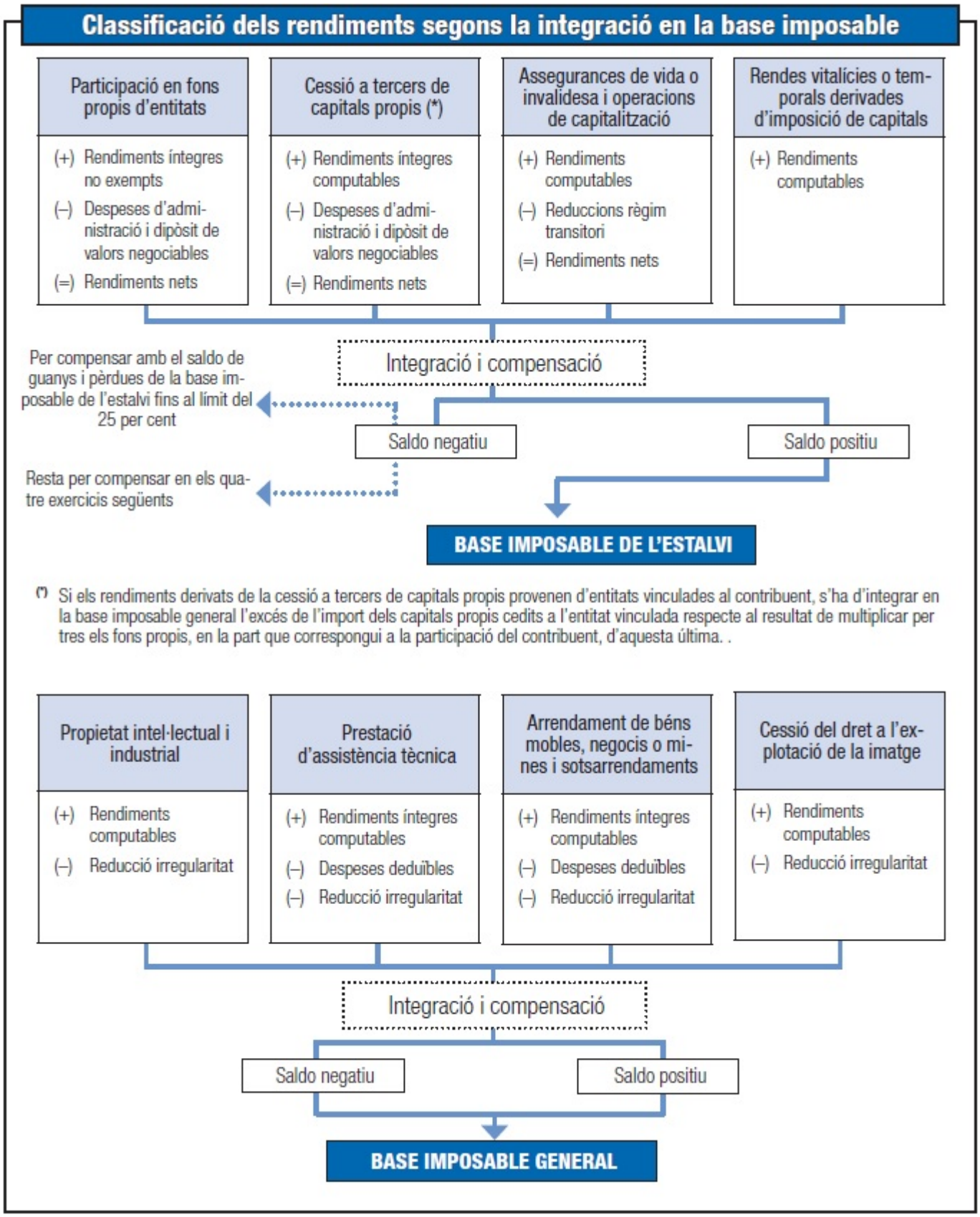
La base imposable de l'estalvi es compon dels següents rendiments:

- 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 seva integració en la base imposable:



Quadre:Classificació dels rendiments segons la seva 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 superin 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 dipòsits • 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 (*) • Cessió del dret a l'explotació de la imatge (*)

Nota:

(*) Sempre que els rendiments no derivin d'elements afectes ni s'obtinguin 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'aquesta 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, facultin per participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs d'una entitat per causa diferent de la remuneració del treball personal.

c. Els rendiments que es derivin de la **constitució o cessió de drets d'ús o gaudi**, qualsevol que sigui la seva denominació o naturalesa, **sobre els valors o participacions que representin la participació en els fons propis de l'entitat.**

d. **Qualsevol altra utilitat**, diferent de les anteriors, procedent d'una entitat **per la condició de soci, accionista, associat o partícip**.

e. 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'aquest 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:

1.Valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea

En aquest cas **els imports obtinguts** de la distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors admesos a negociació **minoraran, fins a la seva anul·lació, el valor d'adquisició** de les accions o participacions afectades **i els excessos** que poguessin resultar tributaran com **rendiments del capital mobiliari** no subjectes a retenció o a ingrés a compte.

No obstant això, **quan la reducció de capital procedeixi de beneficis no distribuïts, la totalitat del percebut per aquest concepte tributarà com a dividend**.A aquests efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que sigui la seva finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provingui de beneficis no distribuïts, fins a la seva anul·lació.

2.Valors no admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea

Són els 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.

En el cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital que tingui per finalitat la devolució d'aportacions **i no procedeixi de beneficis no distribuïts**, corresponent a aquests valors no admesos a negociació s'haurà de tenir en compte el signe positiu o negatiu de **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.

a. Si la diferència fos **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 estat 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.Aquesta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

b. Si la diferència fos **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'haguessin generat posteriorment a l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre aquest límit, això és, la diferència entre el valor dels fons propis i el valor d'adquisició de les accions o participacions minorarà el valor d'adquisició d'aquestes últimes fins a anul·lar-lo i la part de l'esmentat excés que superi 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 tingui per finalitat la devolució d'aportacions i no procedeixi 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 obtingués dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que haguessin romàs en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió o des de la reducció de capital, l'import d'aquests minorarà el 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'haguessin 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 seves accions o participacions, el percebut (el repartiment de la prima d'emissió o la reducció de capital en els termes comentats anteriorment), fins a l'esmentada diferència positiva tributa com a rendiment del capital mobiliari.La resta del percebut redueix el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a la seva anul·lació i la part que superi 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'haguessin 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 excedeix 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 entre els fons propis i el valor d'adquisició i en segon lloc sembla que com la part del total percebut que excedeix 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 divideix el percebut de la societat, tributa o es computa una sola vegada.

A continuació, es recull un presumpte pràctic sobre aquest 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 2021 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, això 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'aquestes, ja que el rendiment del capital mobiliari a computar en aquests casos té com a límit l'esmentada diferència positiva i no està subjecte a retenció.(Tornar)

Excés que minora el valor d'adquisició (600 - 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'aquestes i l'import de la prima percebut, això 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 obtingués dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb aquestes accions, l'import d'aquests amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats pel repartiment de la prima d'emissió a conseqüència de la referida diferència entre el valor d'adquisició i el dels fons propis, minorarà també el valor d'adquisició de les accions.(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 tinguin per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta 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 seva adquisició o subscripció fins al moment de la reducció del capital social.

2. Quan la reducció de capital procedeixi de beneficis no distribuïts, **l'import dels esmentats beneficis**.A aquests efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que sigui la seva finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que provingui de beneficis no distribuïts, fins a la seva anul·lació**.**

L'excés sobre l'esmentat límit **minorarà el valor d'adquisició de les accions afectades fins a la seva anul·lació**, en els termes establerts a l'article 33.3 a) de la Llei del IRPF.

Al seu torn, l'excés que pogués 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 resulti 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 s'aplicarà igualment a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguin registrats en un altre Estat, amb independència de qualsevol limitació que tinguessin respecte de grups restringits d'inversors, en l'adquisició, cessió o rescat de les seves 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 refereix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31) s'integraran en la renda del prestatari d'acord amb l'establert 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 derivin dels valors prestats durant la vigència del préstec es comenta en aquest mateix Capítol.

Precisió: tingui'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 refereix només a l'esmentat impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que estableix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors.Per tant, el tractament fiscal previst en l'esmentada disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari sigui un contribuent pel IRPF es manté vigent.

En particular, el prestatari haurà d'integrar a la seva base imposable la totalitat de l'import percebut que derivi 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 afecti 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 dipòsit

Normativa:Art. 26.1 a) Llei IRPF

Per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari corresponent a aquest tipus de rendiments, podran deduir-se exclusivament els d'administració i dipòsit de les accions o participacions que representin la participació en fons propis d'entitats, sense que resulti admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquests efectes, **es consideraran com despeses d'administració i dipòsit** aquells imports que repercuteixin 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) , tinguin per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

> **Precisió:** Encara que l'article 26.1.a) de la Llei del IRPF al·ludeix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors s'ha de tenir en compte que la disposició addicional única del Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, s'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova l'esmentat Reial Decret Legislatiu 4/2015.

No seran deduïbles:

Les quanties que suposin la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

Exemple:Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol entitat

Senyor L.H.L. ha percebut a l'exercici el 2021 els següents rendiments per la seva condició d'accionista de determinades societats que cotitzen a la borsa.

1.De la societat “Alfa, SA", 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 2021, 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 dipòsit 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":

Importi dividends = 1.020
Importi primes d'assistència a juntes = 300
Accions alliberades (1) = --
Retenció suportada (193,8 + 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 2021 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 aquesta consideració les contraprestacions de tot tipus, qualsevol que sigui la seva 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'aquesta 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 produeixin, 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 documentin.També tenen aquesta consideració, els instruments de gir, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment en què s'endossin o transmetin, tret que l'endós o cessió es facin com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

A títol d'exemple constitueixen 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 emès al descompte.

L'article 91 del Reglament del IRPF distingeix entre actius financers amb rendiment implícit, amb rendiment explícit i amb rendiment mixt, a efectes de la submissió d'aquests rendiments el sistema de retencions o ingressos a compte sense que l'esmentada distinció comporti 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 compromès 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 estigui compresa en el concepte de rendiment implícit en els termes comentats en el paràgraf anterior.
- Els **actius financers amb rendiment mixt** són els que generen rendiments implícits i explícits.Aquests valors seguiran el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produeixin d'aquesta naturalesa sigui igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reembors s'hagués fixat, de forma implícita, un altre rendiment addicional.Seguiran el règim dels actius financers amb rendiments implícits quan l'efectiu anual sigui 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 existeix 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 divuitena 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 compleix els restants requisits establerts en la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 i, per la que una part (el prestador), a canvi d'una remuneració dinerària, transfereix 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 derivin 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 constitueixen 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 derivin dels valors prestats durant la vigència del préstec, tindran per a aquest la consideració de **rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis**.

> ***Atenció:*** *tingui's en compte que la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 ha estat 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 establertes 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).

> Tingui'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 seva disposició addicional primera tant el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i a determinats instruments de deute (concretament, deute subordinat) com els requisits que han de complir.No obstant això, l'entrada en vigor d'aquesta Llei 10/2014 no modifica el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i altres instruments de deute que s'haguessin emès anteriorment a l'esmentada data, d'acord amb l'establert 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 percebin en 2021 compensacions com a conseqüència d'acords celebrats amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, la Llei del IRPF estableix una regla especial de quantificació que permet computar, de forma voluntària, a l'exercici que es percebin 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 tenir 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 procedeixi.

Si opta per aquesta regla especial **el tractament fiscal que ha de seguir és el següent**:

- A l'exercici en què es percebin 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**.Aquesta compensació s'incrementarà en les quantitats que s'haguessin obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts.En cas que els valors rebuts en el canvi no s'haguessin transmès prèviament o no s'haguessin lliurat amb motiu de l'acord, l'esmentada compensació s'incrementarà en la valoració dels esmentats valors que s'hagués tingut en compte per a la quantificació de la compensació.

- **No tindran efectes tributaris la recompra i subscripció o canvi per altres valors, ni la transmissió d'aquests últims realitzada abans o amb motiu de l'acord**, havent de practicar-se, en el seu cas, autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de

demora, ni cap recàrrec en el termini comprès entre la data de l'acord i els tres mesos següents a l'acabament del termini de presentació de l'autoliquidació en la qual s'imputin les compensacions a què es refereix el punt anterior, això és, en el termini comprès **entre la data de l'acord i el 30 de setembre de 2022**.

Si s'opta per aplicar aquesta regla especial de quantificació, immediatament després de la presentació, en el seu cas, d'aquestes autoliquidacions complementàries, el contribuent està obligat a comunicar els exercicis de les autoliquidacions afectades per la nova quantificació per a la qual cosa ha 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 hagin 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 hagin estat declarats nuls mitjançant sentència judicial, i que haguessin consignat rendiments de les mateixes en la seva autoliquidació corresponent al IRPF, podran sol·licitar la rectificació de les esmentades autoliquidacions i sol·licitar i, en el seu cas, obtenir la devolució d'ingressos indeguts, encara que hagués prescrit el dret a sol·licitar la devolució.*

Quan hagués prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a què es refereix el paràgraf anterior només afectarà els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i les retencions que s'haguessin pogut practicar per tals rendiments.

Determinació del rendiment íntegre

Cal distingir:

a. 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'aquests 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 aquest hagués estat 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'interès legal dels diners que es trobin en vigor l'últim dia del període impositiu, el 3 per 100 per a l'exercici 2021.

b. 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 siguin satisfets per l'adquirent (valor d'adquisició) o transmitent (valor d'alienació o reembors) i es justifiquin 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 hagués 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 transmetin els actius financers que romanguin al patrimoni del contribuent [Art. 25.2 b) Llei IRPF].

   Vegeu també en relació amb aquesta 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 aquests 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 justifiquin adequadament, sense que tinguin 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 existeix obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre els següents rendiments** (Art. 75.3 Reglament IRPF):

- Rendiments dels valors emesos pel Banco de España que constitueixin 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 formalitzin amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.

- Els rendiments de comptes a l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents a l'estranger d'entitats de crèdit i establiments financers residents 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 compleixin els requisits següents:

a. Que estiguin representats mitjançant anotacions en compte.
b. Que es negociïn 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 formalitzin amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.

Esquema del Règim Fiscal del Deute Públic de l'Estat

Modalitats	Quantificació del rendiment	Retenció
Lletres del Tresor	Valor d'alienació - Valor adquisició	No
Bons de l'Estat	Cupó:import íntegre	Sí
	Valor d'alienació - Valor adquisició	No (*)
Obligacions de l'Estat	Cupó:import íntegre	Sí
	Valor d'alienació - Valor adquisició	No (*)
Comptes financers en Lletres, Bons i Obligacions	Valor d'alienació - Valor adquisició	Sí

(*) Està subjecte a retenció la part del rendiment que equivalgui al cupó corregut en les transmissions dels valors esmentats quan es realitzin 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 dipòsit

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 dipòsit de valors negociables, sense que resulti admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquests efectes, es consideraran com **despeses d'administració i dipòsit** aquells imports que repercuteixin 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), tinguin per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

> **Precisió:** Encara que l'article 26.1.a) de la Llei de l'IRPF al·ludeix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors s'ha de tenir en compte que la disposició addicional única del Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, s'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova l'esmentat Reial Decret Legislatiu 4/2015.

No seran deduïbles:

Les quanties que suposin la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

Determinació del rendiment net

El rendiment net ve determinat per la diferència entre els rendiments íntegres i les despeses d'administració i dipòsit de valors negociables.

Les operacions necessàries per 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 2021 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 justifiquin adequadament, sense que tinguin tal consideració les retencions o ingressos a compte efectuats.

(-) DESPESES D'ADMINISTRACIÓ I DIPÒSIT 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 procedeixin d'entitats vinculades amb el contribuent, ha de tenir-se en compte els següent:

La valoració d'aquests 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 correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última.

  A efectes de computar l'esmentat excés, ha de tenir-se 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 aquesta data.

- **Base imposable de l'estalvi:** S'integren a la base imposable de l'estalvi la diferència entre el valor de mercat d'aquests 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 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 seves 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 pertanyin a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es defineixi 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 defineixi en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En aquests supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establerts 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'aquest supòsit en el exemple sobre 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 2021 els següents rendiments:

- El dia 10 de gener percep 400 euros en concepte d'interessos d'un dipòsit a vuit anys i un dia (data d'imposició 9 de gener de 2013;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 2017 i per import de 70.000 euros, va realitzar la mateixa.L'esmentat préstec s'amortitzarà íntegrament el 30 d'octubre de 2021.L'import dels interessos respon al valor de mercat.

  En el balanç de l'exercici 2020, tancat el 31 de juliol del 2021, "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 ascendeix 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 dipòsit de valors negociables.

Solució:

1.Interessos del dipòsit a vuit 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

3.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 correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última [40% (50.000 x 3) = 60.000]. L'import de l'excés, que ascendeix a 10.000 euros (70.000 – 60.000), suposa el 14,29 per 100 del préstec, per la qual cosa els interessos que s'han d'integrar en la base imposable general seran el resultat d'aplicar aquest percentatge al total dels interessos percebuts (5.000 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 coincideix amb el net.(Tornar)

(3) El tipus de retenció aplicable el 2021 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

Nota (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

Nota(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 ascendeixen a = (22,8% s/210) = 47,88 euros.Aquest 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 coincideixin 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 hagués correspost de ser el beneficiari el mateix contribuent.

En cas contrari (això és, quan no coincideixin contractant i beneficiari) la percepció normalment tributarà en l'Impost sobre Successions i Donacions.

S'exceptuen d'aquesta 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 , **hagin 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 hagin 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 instrumentin 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'aquest 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 estableix distincions en funció de la forma de percepció de les prestacions (renda o capital), el termini de les operacions i la cobertura de les contingències, com per exemple, la jubilació o la invalidesa.

Tenen la consideració d'operacions de capitalització les basades en tècnica actuarial, que consisteixin a obtenir compromisos determinats quant a la seva 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 establerts 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 segueixi amb vida en aquell moment assenyalat.

a) Rendiment íntegre

Per determinar el rendiment íntegre s'apliquen les següents regles:

En general:

Quan es percebi 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 hagin 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 seva 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 treure's també la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per mort o incapacitat que s'hagi consumit fins al moment, sempre que, durant tota la vigència del contracte, el capital en risc sigui igual o inferior al 5 per 100 de la provisió matemàtica.A aquests efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a mort o incapacitat i la provisió matemàtica.

  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 aquesta 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 aquesta categoria de rendiments no es contempla la possibilitat d'aplicar despeses deduïbles, el rendiment íntegre coincideix amb el rendiment net.

Supòsits especials

. Assegurances de capital diferit que es destinin a la constitució de rendes

Normativa:Art. 25.3 a) 6è Llei IRPF

Les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i l'esmentat capital es destini 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 reculli al contracte d'assegurança i que el capital no es posi 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 hagués correspost de ser el beneficiari el mateix contribuent, això és, es consideraran rendiments del capital mobiliari, quan es donin els següents requisits:

- Que sigui percebuda pel creditor hipotecari del contribuent com a beneficiari del mateix.
- Que el creditor hipotecari del contribuent tingui l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuent.
- Que el creditor hipotecari sigui una entitat de crèdit, o una altra entitat que, de manera professional realitzi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

No obstant això, aquestes rendes en cap cas no se sotmetran a retenció.

Per tant, en aquest cas, en donar-se la contingència coberta, la cancel·lació del préstec hipotecari per una entitat asseguradora amb la qual el contribuent hagi subscrit una assegurança de vida que cobreixi el risc d'invalidesa absoluta, origina per a aquest 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 tributin en l'IRPF és que coincideixin 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 aquest 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'aquest 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 aquell moment) i a aquests increments i disminucions els eren aplicables els percentatges de reducció que establia la disposició transitòria vuitena 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 aquest tractament fiscal, però s'introdueix un règim transitori que manté l'aplicació d'aquests 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 de l'IRPF en els termes que passem a comentar a continuació.

Quan es percebi un capital diferit, la part del rendiment net total corresponent a **primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'hagués 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 resulti 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:

$$\textit{(Premia x núm. d'anys transcorreguts fins al cobrament)} \div \sum \textit{(cada prima x núm. anys transcorreguts fins al cobrament)}$$

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 resulti 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 hagués 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 pretengui aplicar el règim transitori) **sigui inferior a 400.000 euros**.

   En aquest 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 haguessin 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 pretengui aplica el règim transitori) **sigui superior a 400.000 euros, però l'import del capital diferit obtingut a què es pretengui aplicar el règim transitori sigui inferior a 400.000 euros**.

   En aquest cas es practicarà la reducció a cada un de les parts del rendiment net generats anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguin a la part del capital diferit que afegit als capitals diferits obtinguts anteriorment no superi 400.000 euros.

c. **Que l'import corresponent als capitals diferits obtinguts anteriorment sigui superior a 400.000 euros**.

   En aquest 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 2021, coincidint amb la data de la seva 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 67.828,28 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 2021, 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 – 67.828,28 = 2.171,72

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 de l'IRPF, quan es percebi un capital diferit, a la part del rendiment net corresponent a primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'hagués 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	Importi primes	Temps fins al cobrament (anys)	Temps fins al cobrament (dies)	Coeficient de ponderació	Rendiment per prima
01-03-93	1.500,00	28,63	10.450	0,0503506	109,35
01-03-94	1.545,00	27,63	10.085	0,0500497	108,69

Notes a la taula:

(*) La determinació del coeficient de ponderació és el resultat, arrondoniment al setè 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 28,63) ÷ 852.919,49 = 0,0503506

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, l'esmentada fracció és la següent:(1.545 x 27,63) ÷ 852.919,49= 0,0500497 (Tornar)

(**) Una vegada aplicat al rendiment total de l'assegurança (2.171,72) 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:2.171,72 x 0,0503506 = 109,35

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, el rendiment serà igual a:2.171,72 x 0,0500497= 108,69 (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
109,35	2	4.708	0,4505263	49,27
108,69	1	4.343	0,4306396	46,81

Notes a la taula:

(*) Per 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 ÷ 10.450= 0,4505263

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, l'esmentada fracció seria 4.343 ÷ 10.085 = 0,4306396 (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
49,27	28,56 %	14,07
46,81	14,28 %	6,68
Reducció total aplicable	**-**	**20,75**

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 pretengui 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 2021 (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 hagués 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, arrodonit 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:(2.171,72 – 20,75) = 2.150,97 euros

2.Assegurances de rendes

Normativa:Art. 25.3 a) Llei IRPF

a) 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 hagin estat 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 aquests percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es percebin a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'hagués produït anteriorment a l'esmentada data.

La part de la renda que tingui la consideració de rendiment de capital mobiliari, per aplicació del percentatge que correspongui, se subjecta el 2021 al tipus de retenció del 19 per 100.

> ***Important:*** *s'entén que les rendes han estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, quan l'adquisició de les mateixes hagi estat 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.*

Aquest mateix règim tributari resultarà aplicable a les rendes vitalícies que es percebin dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que compleixin els requisits establerts en la disposició addicional tercera de la Llei de l'IRPF, fins i tot en els supòsits en què els esmentats plans individuals d'estalvi sistemàtic siguin 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 sigui el mateix contribuent.

> Vegeu la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'IRPF relativa a la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic.Vegeu, així mateix, la disposició addicional cinquena del Reglament de l'IRPF relativa a la mobilització total o parcial entre plans individuals d'estalvi sistemàtic.

2.Assegurances de rendes temporals immediates

Normativa:Art. 25.3 a) 3r Llei IRPF

Tractant-se de rendes temporals immediates, que no hagin estat 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 aquests percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es percebin a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'hagués produït anteriorment a l'esmentada data.

La part de la renda que es consideri rendiment del capital mobiliari per aplicació del percentatge que correspongui 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 percebin rendes diferides, vitalícies o temporals, que no hagin estat 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 correspongui 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

Aquests percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la vigència 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 constitueix 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 seva determinació pot utilitzar-se la següent fórmula:

(VA - PS) ÷ Núm. anys

Sent:

- "VA" el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix.
- "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 hagin estat 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 correspongui 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 consideri rendiment del capital mobiliari, per aplicació del percentatge que correspongui, estarà subjecta a retenció a compte.

Recordi: *les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i l'esmentat capital es destini a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que aquesta possibilitat de conversió es reculli al contracte d'assegurança, tributaran en el moment de constitució de les rendes d'acord amb el comentat en aquest número.En cap cas, no resultarà d'aplicació aquest règim de tributació quan el capital es posi 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 2012, satisfent una prima anual de 6.000 euros pagable el 5 de gener de cada un dels anys 2012 a 2021, ambdós inclusivament.

El 23 d'octubre de 2021, coincidint amb el seu 68 aniversari, va començar a cobrar una renda vitalícia de 10.000 euros anuals.

Determinar el rendiment net de capital mobiliari sabent que, segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendeix a 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 constitueix (70.000 euros) i l'import de les primes satisfetes (6.000 x 10 = 60.000), es reparteix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda, per la qual cosa a partir de l'any onzè el rendiment del capital mobiliari estarà constituït exclusivament per 2.000 euros, ja que el percentatge aplicable en funció de l'edat del rendista en el moment de constitució de la renda (68 anys) roman constant durant tota la vigència de la renda.(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 hagi hagut cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seva vigència, s'integraran a la base imposable com rendiments del capital mobiliari, a partir del moment que **la seva quantia excedeixi de les primes que hagin estat satisfetes** en virtut del contracte.

En el supòsit que la renda hagi estat 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 seva quantia excedeixi 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'aquest règim està condicionada, a més, al compliment dels següents requisits (Art. 19 Reglament IRPF):

1. Que el contracte d'assegurança s'hagi 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'incompleixin les limitacions que, en relació amb l'exercici dels drets econòmics, estableixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, i la seva normativa de desenvolupament, respecte a les assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions de les empreses.

Important: *complint-se els anteriors requisits, aquest 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 2013, satisfent una prima anual de 5.000 euros pagable el dia 10 de maig de cada un dels anys 2013 a 2021, ambdós inclusivament.

El dia 13 de maig de 2021, coincidint amb el seu 65 aniversari i amb la seva 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 ascendeix a 65.000 euros.

Solució:

Aplicant el règim especial de prestacions per jubilació, resulta:

Rendiment de capital mobiliari durant els 10 primers anys de cobrament de la renda:(+) Rendes percebudes (4.500 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 onzè 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) 5è Llei IRPF

El rendiment del capital mobiliari en aquests supòsits, sempre que les rendes no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, serà el resultat de la següent operació:

(+) Import del rescat

(+) Rendes satisfetes fins al moment del rescat

(-) Primes satisfetes

(-) Quanties que hagin 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 hagin estat adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i inter vivos i quan es tracti de rendes la constitució del qual s'hagués produït anteriorment a l'entrada en vigor de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'IRPF (1 de gener de 1999) per la rendibilitat que ja va tributar anteriorment.**(Tornar)**

Quan l'extinció de la renda es produeixi 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 tinguin per causa la imposició de capitals, tret de quan hagin estat 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.

Recordi

- **En el cas de rendes vitalícies immediates** derivades de contractes d'assegurança de vida, que no hagin estat 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

Aquests 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 hagin estat 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 assumeixi 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 seva assegurança, assumint el risc de la inversió.

Tributació

En funció que aquests contractes d'assegurances compleixin o no les condicions que indiquem més endavant poden resultar-los aplicables dos règims tributaris diferents:

a) Si el contracte d'assegurança compleix alguna de les condicions legalment establertes 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 materialitzar les inversions tinguin cap rellevància fiscal.

b) Si el contracte d'assegurança no compleix les condicions legalment establertes 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 aquest supòsit, l'import imputat minorarà el rendiment derivat de la percepció de quantitats d'aquests contractes.

Condicions legals que s'han de complir durant tota la vida del contracte perquè resulta aplicable el règim general dels contractes d'assegurances de vida:

***Atenció**: amb efectes des de l'11 de juliol de 2021 l'apartat 1 de l'article tercer de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la que s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc, adapta els requisits exigibles el IRPF a les últimes modificacions normatives*

aplicables a les entitats asseguradores.

1º. Que no s'atorgui a l'acceptant la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

2º. Que les provisions matemàtiques es trobin invertides en:

a. Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades als contractes, sempre que:

- Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva (BOE del 5).
- Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva emparades per la Directiva 2009/65/ CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell.

b. Conjunts d'actius reflectits de forma separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es compleixin els següents requisits:

- La determinació dels actius haurà de correspondre, a tota hora, a l'entitat asseguradora.
- La inversió de les provisions de cada conjunt d'actius s'haurà d'efectuar en actius que compleixin les normes establertes a l'article 89 del Reial Decret 1060/2015, de 20 de novembre, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores.En cap cas no podrà tractar-se de béns immobles o drets reals immobiliaris.

  No obstant això, s'entendrà que compleixen tals requisits aquells conjunts d'actius que provin 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 pugui intervenir en la determinació dels actius concrets en què, dins de cada conjunt separat, s'inverteixin les provisions.

En aquests 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 puguin 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 constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, als quals la Llei de l'IRPF atorga un tractament fiscal més beneficiós, quan que compleixin 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 sigui el mateix contribuent.

Les assegurances de vida aptes per a aquesta 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 redueixen 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 seves sigles queden reservades als contractes que compleixin els requisits previstos en la Llei de l'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, és el primer beneficiari) pot traslladar, després de la seva 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 garanteix que la renda es percebrà durant un nombre mínim d'anys encara que mori 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 garanteixen 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 compleix la finalitat pretesa, s'exigeix als contractes celebrats posteriorment **a 1 d'abril de 2019** en els que s'estableixin 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 reverteixi**.

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
10è d'ara endavant	50 per 100

***Important**:Els nous requisits que s'estableixen per als supòsits en què hi hagi 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 realitzi 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 tenir 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'aquesta Llei, mitjançant la modificació del venciment del mateix, amb l'exclusiva finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que compleixi el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigit per les 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 aquest 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 aquests 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 aquests efectes, es considerarà que la quantitat recuperada correspongui a les primes satisfetes en primer lloc, inclosa la seva corresponent rendibilitat.

Els acceptants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic podran, mitjançant decisió unilateral, mobilitzar la seva provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguin acceptants.La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a l'altre seguirà, en el que li sigui 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 produeixi l'anticipació, la renda que va estar exempta per aplicació del disposat en la lletra v) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

Tributació de la renda vitalícia assegurada

a. **La rendibilitat** que es posi de manifest 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 de l'IRPF**, d'acord amb el previst a l'article 7.v) de la Llei de l'IRPF.

b. **La renda vitalícia** que es percebi **tributarà** de conformitat amb els percentatges establerts per a les rendes vitalícies immediates.

A aquests efectes cap recordar que, en el cas de rendes vitalícies immediates que no hagin estat adquirides per

herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els 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

Aquests percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la vigència 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 compleixin els següents requisits:

Instrumentació

Els Plans d'Estalvi a llarg termini poden ser instrumentats de dues formes:

a. Assegurances Individuals de Vida

L'Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini (SIALP) es configura com una assegurança individual de vida diferent dels previstos a l'article 51 d'aquesta 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 cobreixin exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència), que no cobreixi contingències diferents de supervivència o mort, en la qual el mateix contribuent sigui 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 seves sigles (SIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits previstos en aquesta 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. Dipòsits i contractes financers

Els Plans d'Estalvi a llarg termini també es poden instrumentar a través de dipòsits 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 dipòsit de diners celebrat pel contribuent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es podran constituir un o diversos dipòsits de diners, així com contractes financers dels definits en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, per la que 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 prevegi que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'efectuarà en tot cas exclusivament en diners.

> Tingui'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 seva 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 dipòsits i contractes financers s'hauran de contractar pel contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en la qual s'hagi 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 termini.

El Compte Individual d'Estalvi a llarg termini haurà d'estar identificat singularment i separat d'altres formes d'imposició.Així mateix, els dipòsits i contractes financers integrats al Compte hauran de contenir en la seva identificació la referència a aquesta 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 seves sigles (CIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits previstos en aquesta Llei i integraran dipòsits 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 satisfaci**

la primera prima a l'Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini (SIALP), **o es realitzi la primera aportació** al Compte Individual d'Estalvi a llarg termini (CIALP), segons procedeixi.

- **L'extinció**, en el moment en què el contribuent efectuï qualsevol disposició o incompleixi el límit màxim d'aportacions anuals.

  A aquests 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 destini, 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 aquests 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 aquesta 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 realitzi 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 dipòsit 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 dipòsit o al contracte financer.

No obstant això l'anterior, si l'esmentada garantia fos inferior al 100 per 100, el producte financer contractat haurà de tenir 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 seves 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, dipòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumentin els Plans d'Estalvi a llarg termini estaran exempts sempre que el contribuent no efectuï cap disposició del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de 5 anys des de la seva obertura.

- Si anteriorment a l'acabament del termini de 5 anys es produeix qualsevol disposició del capital resultant o s'incompleix el límit d'aportacions anuals, el contribuent estarà obligat a integrar els rendiments generats durant la vigència del Pla en el període impositiu en què es produeixi tal incompliment.

  En aquests casos l'entitat de crèdit o companyia d'assegurances amb la qual el contribuent tingués contractat el pla d'estalvi a llarg termini estarà obligada a practicar retenció o pagament a compte, que ha estat el 2021 del 19 per 100 sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del Pla, inclosos els que poguessin obtenir-se 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'obtinguin durant la vigència del Pla d'Estalvi a llarg termini, inclosos els que poguessin obtenir-se amb motiu de l'extinció del Pla, s'imputaran al període impositiu en què es produeixi dita **extinció** i únicament en la part de l'import total dels esmentats rendiments negatius que **excedeixi** de la suma dels rendiments del mateix Pla als que hagués 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 impliqui 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 compleixi determinats requisits que estableix la disposició addicional vuitena del Reglament del IRPF.

No serà possible la mobilització en aquells casos en què sobre els drets econòmics o sobre els fons recaigui algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Rendiments 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 correspongui de les escales del IRPF, són els següents:

. Rendiments procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no sigui l'autor

Aquest supòsit pot donar-se en aquells casos en els quals el beneficiari o perceptor dels rendiments derivats de la propietat intel·lectual sigui 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 sigui l'autor, és el 2021 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 cedeixi** el dret a la seva explotació.No obstant això, quan aquesta activitat suposi l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis, es qualifiquen com rendiments d'activitats professionals o artístiques.*

*Finalment, quan **no se cedeixi** el dret a la seva explotació, es qualificaran com rendiments derivats d'activitats empresarials*.

. Rendiments procedents de la propietat industrial

Perquè els rendiments derivats de la propietat industrial tinguin la consideració de rendiments del capital mobiliari, és precís que la propietat industrial **no sigui afecta** a activitats econòmiques realitzades pel contribuent, ja que en aquest 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'aquests rendiments com derivats del capital mobiliari està condicionada al fet de què l'assistència tècnica **no es deixi 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 constitueixi en si mateix una activitat econòmica.

Ara bé, en relació amb l'arrendament de béns mobles, s'ha d'assenyalar que si aquests 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 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 siguin percebuts pel sotsarrendador, **sempre que no constitueixin 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 seva imatge o del consentiment o autorització per a la seva utilització, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, **tret que la cessió tingui 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 percebin per persones o societats cesionarias del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seva 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.

Recordi: *els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis que procedeixin d'entitats vinculades amb el contribuent en els termes establerts a l'article 18 de la LIS que corresponguin 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 correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta 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 seva obtenció, així com l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels quals procedeixin els ingressos.

A aquests 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, pel que en aquest cas poden donar lloc a rendiments negatius.

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 sigui superior a dos anys, sempre que s'imputin a un únic període impositiu.**
- **Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputin en un únic període impositiu**.

  A aquests efectes, es consideren rendiments del capital mobiliari, obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament els següents, sempre que, a més, s'imputin en un únic període impositiu:

  a. Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament.

  b. Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari o 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'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import superi 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'aquesta 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 vinguessin 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 de l'IRPF a la seva 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'imputin 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, sigui superior a dos.

No obstant això, quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015 que tinguessin previst l'inici de la seva percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'esmentada data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seva 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 hagués estat repercutit (Art. 43.2 Llei IRPF).

L'ingrés a compte s'haurà de determinar per la persona o entitat pagadora d'aquest tipus de retribucions aplicant el percentatge que correspongui 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 aquests efectes, la persona o entitat pagadora està obligada a facilitar el perceptor.En definitiva, els ingressos íntegres corresponents a aquest 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 2021, 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 ascendeix a 1.800 euros.

Determinar el rendiment íntegre que senyora B.L.H. haurà de consignar en la declaració per aquest 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 estat 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 2021 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 siguin titulars dels elements patrimonials, béns o drets, de què provinguin els esmentats rendiments.Per tant, seran els esmentats titulars que hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seva declaració de l'IRPF.

Quan no resulti degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració Tributària tindrà de dret a considerar com a titular a qui figuri 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 correspongui a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seva participació en l'esmentada titularitat.Per tant, cada un dels cotitulars haurà de declarar com ingressos íntegres i despeses deduïbles les quantitats que resultin d'aplicar, respectivament, sobre els ingressos i despeses totals produïdes pel bé o dret que es tracti, el percentatge que representi la seva participació en la titularitat del mateix.

Recordi:*en el cas de matrimonis els rendiments procedents de béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (tret que es justifiqui una altra quota diferent de participació).Al contrari, els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a aquest.*

Imputació temporal dels rendiments del capital 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 siguin exigibles pel seu perceptor, amb independència del moment en què s'hagi 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'hagués satisfet la totalitat o part d'un rendiment per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seva percepció o la seva quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en què la sentència judicial **adquireixi 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'entenguin 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 meritin al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar el **anticipo a compte dels mateixos a mesura que vagin meritant-se els drets**.

  > ***Atenció:*** *si el contribuent opta per imputar l'avançament a compte a mesura que vagin 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 hagués 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 transmetin els actius financers** que romanguin 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 generin rendiments del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu que correspongui al moment que, **una vegada esdevinguda la contingència coberta** al contracte, **la prestació resulti 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 2021 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'interès 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 2021 es van convertir les obligacions en accions, rebent 500 accions de 6 euros, que es van valorar a aquests efectes al 200 per 100.El canvi mitjà en la sessió de Borsa d'aquell dia va ser del 250 per 100.

- 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 2021 van percebre dividends de l'esmentada societat per un import íntegre de 1.502 euros, abonant com despeses d'administració i dipòsit d'aquests valors la quantitat de 90 euros.

- El 31 de desembre de 2021 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 2021 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 2021 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 seva explotació directa en jubilar-se, el matrimoni té cedit en **arrendament un establiment de cafeteria**, propietat d'ambdós.El cànon arrendaticio durant el año2021 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

2021.

El mobiliari va ser adquirit el 31 de desembre de 2014 per un import de 15.000 euros, sent fiscalment admissible el 2021 practicar una amortització del 10 per 100.

Les despeses satisfetes pel matrimoni en relació amb la cafeteria durant l'exercici 2021, 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 haguessin optat per presentar declaració individuals, cada un inclouria en la seva declaració la meitat dels ingressos fiscalment computables i la meitat de les despeses 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 2021 es compon de dues parts:interessos (part explícita) i prima de conversió (part implícita).Per tant, les obligacions de “P.S.” constitueixen un actiu financer amb rendiment mixt.

a. Cupó maig 2021:

Ingressos íntegres (7,5% s/6.000) = 450,00
Retencions (19% s/450) **(*)** = 85,50

(*) El tipus de retenció aplicable el 2021 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 21 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 2021 és la 19 per 100.Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** 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 2021 és la 19 per 100.Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** de la declaració.(Tornar).

4.Participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes:

a. Conversió de participacions preferents en obligacions:

Valor de conversió = 38.100,00
menys: valor d'adquisició participacions preferents = 40.000,00
Rendiments negatius (38.100 – 40.000) = –1.900,00

b. Canvi d'obligacions en accions:

Valor en Borsa accions rebudes (5.000 x 8,10) = 40.500,00
menys Cost obligacions entregades = 38.100,00
Rendiments positius (40.500 – 38.100) = 2.400,00
Retencions (No subjecte a retenció)
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
Despeses fiscalment deduïbles (despeses d'administració i dipòsit 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 2021 és la 19 per 100.Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** 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 cedeixen 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 2021 és la 19 per 100.Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure a la casella ***[0597]*** 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	Règim transitori de contractes generadors d'increments o disminucions de patrimoni anteriorment a 01-01-1999 (DT 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 intervingui entre l'abonament de la prima i el 31-12-1994. Per 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 correspongui 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 aquest mateix tractament a les prestacions derivats d'assegurances el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari, amb certs requisits	No
Prestacions derivades	(CP - PS)	No

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions de rendiment net
d'operacions de capitalització en forma de capital diferit		
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 constitueix **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 divisor 10 anys **Nota:** Quan les rendes hagin estat adquirides a títol gratuït inter vivos, el RCM serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que correspongui les rendes temporals o vitalícies	No

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions de rendiment net
	immediates.	
Rendes diferides percebudes com prestacions per jubilació i invalidesa, quan no hagi 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 excedeixi de l'import total de les esmentades primes) **Nota:** En el supòsit que la renda hagi estat 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 hagin tributat com RCM conforme als apartats anteriors **Nota:** Quan les rendes hagin estat adquirides a títol gratuït inter vivos o es tracti 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'haguessin constituït abans del 01-01-1999).
Assegurances de vida en les quals l'acceptant assumeix 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 percebi en forma de capital o de renda, s'aplicaran les regles comentades en els anteriors apartats. B. Si resulta d'aplicació la regla especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei IRPF): Rendiment net anual = diferència del valor liquidatiu entre els actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu	No

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions de rendiment net

Nota al quadre:

(1) Quan les esmentades rendes s'haguessin 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 correspongui.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'aquests factors, suposin 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'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

D'acord amb aquesta 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'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis**.

B. En particular

En particular, tenen la consideració de rendiments d'activitats econòmiques, els que procedeixin 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 compleixin els següents requisits:

1.Que procedeixin d'una entitat en el capital de la qual participi, això és, en la que el contribuent tingui la condició de soci.

2.Que derivin 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'establerta 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 constitueix renda de la societat a integrar a l'Impost sobre Societats.

3.Que les esmentades activitats professionals estiguin 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 comprengui 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 sigui precisament la realització dels serveis professionals que constitueixen 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 estigui 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 actuï 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 (això 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'establert a l'article 17.1 de la Llei del IRPF.

Sense perjudici de l'anterior i amb independència de la naturalesa que correspongui a la retribució corresponent als esmentats serveis, s'ha de tenir 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 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 pertanyin a un grup.*

Quan la vinculació es defineixi 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 seves funcions de consellers o administradors d'entitats, no se segueixen les regles de les relacions de vinculació, perquè així ho estableix 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'aquesta s'utilitzi, 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 la 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'aquestes 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.

No obstant això, el model de declaració del IRPF de l'exercici 2021 no recollirà, com en exercicis anteriors, des d'aquesta perspectiva, els tipus i claus d'activitats econòmiques (en estimació directa).

Ha estat una demanda constant en els últims anys, per part del col·lectiu de contribuents titulars

d'activitats econòmiques i dels col·laboradors socials, la necessitat d'adoptar, en l'àmbit tributari, una codificació o nomenclatura de tipus d'activitats, única i comuna per a les principals figures tributàries, que permeti harmonitzar i homogeneïtzar els codis utilitzats per al registre de les dades i faciliti el flux d'informació, indispensables per optimitzar la gestió dels diferents impostos que els afecten, la seva adequada coordinació amb els censos tributaris i registres exigits per al compliment de les seves obligacions fiscals i, finalment, millorar l'assistència a aquest col·lectiu a l'exercici dels seus drets i en el compliment de les seves obligacions.

Per això, aquest any s'han inclòs en l'emplenament de la declaració del IRPF de l'exercici 2021 nous codis i tipus d'activitats econòmiques, per tal d'estendre'l gradualment a altres declaracions tributàries.Vegin-se sobre això els tipus i claus d'activitats econòmiques en el IRPF que es comenten en l'apartat corresponent d'aquest Capítol.

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 estableix com regles de diferenciació les següents:

1.Regles generals

- **Són rendiments d'activitats professionals** els que derivin 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), aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29);mentre que s**on rendiments d'activitats empresarials** els que procedeixin 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 hagin de tributar per la Secció Primera de les Tarifes del IAE per l'exercici de tals activitats, aquestes 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 aquest criteri, **són rendiments d'activitats professionals els obtinguts, mitjançant l'exercici lliure de la seva professió**, sempre que l'esmentat exercici suposi 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 percebin 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 contempli i reguli 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 cedeixi el dret a la seva explotació, constitueixen **rendiments del treball**, tret de quan l'esmentada activitat suposi l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervenir 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 succeeixi els rendiments són

- **empresarials** quan els mateixos autors o traductors editen directament les seves obres, i
- **professionals** si els autors o traductors cedeixen l'explotació de les mateixes a un tercer.

Finalment, quan el beneficiari o perceptor dels drets d'autor sigui un tercer diferent de l'autor o traductor (per exemple, hereus), constitueixen 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 seva activitat es límit a apropar o a aproximar les parts interessades per a la celebració d'un contracte.

Al contrari, quan, a més de la funció descrita anteriorment, assumeixin el risc i ventura de les operacions mercantils en què participin, **el rendiment** s'haurà de qualificar com **empresarial**.

Constitueixen **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 aquestes persones, qualsevol que sigui la naturalesa dels ensenyaments que imparteixin, sempre que exerceixin aquesta 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 procedeix la remuneració fos laboral o estatutària, els **rendiments** es comprendran entre els derivats del **treball**.

Per la seva 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 prestin al marge d'una relació laboral o estatutària.

> No obstant això, quan tals activitats suposin l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis (per exemple, quan el contribuent ja vingués exercint activitats econòmiques i la seva participació en les conferències, col·loquis o cursos es correspongui amb matèries relacionades directament per tal de l'activitat, de manera que pugui entendre's que es tracta d'un servei més de la seva activitat, o en els supòsits en què s'intervingui com a organitzador dels cursos o es participi en els resultats pròspers o adversos que derivin 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 aquest últim cas les vendes dels objectes construïts o fabricats pels artesans es realitzin per aquests 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	Apropen o aproximen les parts interessades sense assumir el risc i ventura de les operacions	Professional
	Assumeixen 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 seva professió	Professional
	Quantitats percebudes a sou d'una empresa (encara que figurin inscrits en els seus respectius Col·legis Professionals)	Treball
Propietat intel·lectual o industrial	Autors que editen les seves pròpies obres	Empresarial
	Autors que no editen les seves pròpies obres i ordenen per compte propi mitjans de producció	Professional

Activitat	Situacions	Qualificació
	Autors que no editen les seves obres i no ordenen mitjans de producció	Treball
Conferències, col·loquis, seminaris i similars	Amb caràcter general	Treball
	Si existeix ordenació per compte propi de mitjans de producció	Professional
Missatgers		Treball
Agents, subagents i corredors d'assegurances i els seus col·laboradors mercantils (1)		Professional
Venedors del cupó de 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 fessin els propietaris i llauradors o ramaders dels fruits o productes de les seves collites o guanyats, o de les espècies en què se'ls paguin les rendes, així com les vendes que, dels objectes construïts o fabricats pels artesans, fessin aquests als seus tallers.(Tornar)

Claus d'activitats econòmiques en IRPF

Actualment, la nomenclatura que els obligats tributaris han d'utilitzar per determinar el seu tipus d'activitat econòmica varia d'una declaració tributària a l'altra.Així, en la declaració del IRPF d'altres exercicis la classificació d'aquestes activitats atenia el tractament fiscal que corresponia a cada una en funció de la seva subjecció a retenció o a ingrés a compte o les obligacions de caràcter comptable i registral a càrrec dels titulars de les esmentades activitats, i diferia de l'oferta, per exemple, en les declaracións de l'Impost sobre el Valor Afegit o en la declaració censal d'alta al cens d'empresaris professionals i retenidors, de manera que una mateixa activitat es registrava de manera diferent segons la declaració tributària de què es tractés.

A fi d'harmonitzar la nomenclatura utilitzada a aquests efectes en l'emplenament de les diferents declaracions tributàries, i atenent així la petició formulada de manera reiterada pel col·lectiu de contribuents titulars d'activitats econòmiques, s'ha implementat en la declaració del IRPF 2021 una nova codificació de les mateixes amb l'objectiu de fer-la extensiva progressivament a les altres declaracions tributàries.

Des d'aquesta última perspectiva, el model de declaració distingeix els següents tipus i claus d'activitats econòmiques en estimació directa:

Clau	Tipus d'activitat
A01	Llogaters de béns immobles urbans
A02	Ramaderia independent
A03	Resta d'activitats empresarials no incloses en altres apartats
A04	Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu
A05	Resta d'activitats professionals
B01	Activitat agrícola
B02	Activitat ramadera dependent
B03	Activitat forestal
B04	Producció de musclo en safata
B05	Activitat pesquera, excepte l'activitat de producció de musclo en safata

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 aquest 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 aquesta nota característica, no poden considerar-se afectes aquells béns i drets que s'utilitzin **simultàniament** per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, tret que la utilització per a aquestes últimes sigui **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 destinin a l'ús personal del contribuent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompi l'exercici de l'activitat.

Aquesta excepció no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, les motocicletes i les aeronaus o embarcacions esportives o d'esbarjo.Aquests béns únicament tindran la

consideració d'elements patrimonials afectes al desenvolupament d'una activitat econòmica quan s'utilitzin exclusivament per a les finalitats de la mateixa, sense que en cap cas puguin considerar-se afectes en el supòsit d'utilitzar-se també per a necessitats privades, ni tan sols encara que l'esmentada utilització no sigui accessòria i notòriament irrellevant.

Tanmateix, com a excepció de l'excepció, s'admet la utilització per a necessitats privades (sempre que sigui de forma accessòria i notòriament irrellevant) sense perdre per això la seva 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 onerositat.

A aquests 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 seva totalitat.

Quan es tracti d'elements patrimonials que serveixin només parcialment amb la finalitat de l'activitat, l'afectació s'entendrà limitada a aquella part dels mateixos que realment s'utilitzi en l'activitat que es tracti.En aquest sentit, només es consideraran afectades aquelles parts dels elements patrimonials que siguin susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta, sense que en cap cas siguin susceptibles d'afectació parcial els elements patrimonials indivisibles.

L'afectació parcial d'un element patrimonial comporta importants conseqüències fiscals ja que, els ingressos i despeses corresponents a l'esmentada part del bé s'han d'incloure entre els corresponents a l'activitat econòmica a què sigui 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 habitatge 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 tenir 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 exerceixi la seva activitat al seu propi habitatge habitual el comentari del qual figura al Capítol 7 d'aquest Manual.

4.No s'entenen afectats aquells elements patrimonials que, sent de la titularitat del contribuent, no figurin en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica (llibre registre de béns d'inversió) que estigui 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 seva titularitat sigui privativa del cònjuge que exerceix l'activitat, o bé, que sigui 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 pertanyi a ambdós cònjuges.Per contra, els béns privatius del cònjuge que no exerceix 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 aquest cas, l'ordinador pot considerar-se en la seva totalitat com un bé afecte.

2. Senyor S.A.M., taxista, sol utilitzar el seu vehicle en certs dies de descans per anar al camp amb la seva família.

   La utilització del taxi per a necessitats privades en dies inhàbils en què s'interromp el normal exercici de l'activitat, no impedeix 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 aparèixer expressament exceptuat del requisit d'exclusivitat absoluta aplicable amb caràcter general als automòbils de turisme.

3. Senyor A.A.R., medico 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 l'habitatge habitual.Pot considerar-se afectada a l'activitat professional la superfície utilitzada per a consulta i, consegüentment, deduir-se dels rendiments de l'activitat les despeses corresponents a 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'aquesta part de l'habitatge poden deduir-se dels rendiments íntegres de l'activitat professional.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional:afectació

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 seva part, el patrimoni particular comprèn la resta de béns o drets la titularitat dels quals correspon igualment al contribuent, però que no són afectes al desenvolupament de cap activitat econòmica.

Els **principis i regles** que regeixen 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 produeix alteració patrimonial a efectes fiscals mentre el bé continuï formant part del seu patrimoni.**

b. L'element patrimonial s'incorpora a la comptabilitat del contribuent pel **valor d'adquisició que tingués el mateix en el moment de l'afectació**.

L'esmentat valor està format per:

- Quan l'adquisició de l'element patrimonial s'hagués 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'aquesta com a despesa.
- Quan l'adquisició de l'element patrimonial s'hagués 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 pugui excedir del valor de mercat.

Nota: els components del valor d'adquisició es comenten amb més detall al Capítol 11 d'aquest Manual.

c. S'entendrà que **no ha existit afectació si l'element patrimonial s'aliena abans de transcorreguts 3 anys des d'aquesta.**

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal:desafectació

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 produeix alteració patrimonial mentre l'element patrimonial continuï 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'entengui consumada** des del moment en què aquesta es realitza.

No obstant això l'anterior, si l'element patrimonial desafectat s'aliena abans que hagin transcorregut 3 anys des de la desafectació, fins i tot com aquesta s'hagués produït com a conseqüència del cessament en l'activitat, **no resultaran aplicables els percentatges reductors** que es refereix 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, estableix un règim especial de reducció aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials no afectes i als desafectats amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió, adquirits abans del 31 de desembre de 1994.El comentari detallat d'aquest règim transitori de reducció dels guanys patrimonials es conté al Capítol 11.

Exemple:

Senyor F.R.G., metge estomatòleg, instal·la la seva consulta l'1 de gener de 2021 en un local de la seva propietat que ha romàs llogat des de la seva 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 estat superior al valor cadastral del mateix.

Per determinar la base de l'amortització, el valor del terra s'estima que ascendeix a un import equivalent a 18.000 euros.

El dia 31 de maig de 2021 trasllada la seva 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 2021.

Solució:

1.Afectació del local (01-01-2021):

L'afectació del local comercial a l'activitat professional s'entén produïda el dia 1 de gener de 2021, 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'articulo 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'articulo 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'articulo 14.2, lletra a) del Reglament de l'IRPF].**(Tornar)**

2.Desafectació del local (31-05-2021) **(2)**

En produir-se la desafectació del local el dia 31 de maig de l'any 2021, la incorporació del mateix al patrimoni personal del titular s'efectuarà pel valor net comptable del local a l'esmentada data.Aquest valor es determina de la següent forma:

Valor d'afectació = 30.455

Menys:Amortitzacions (01-01-2021 a 31-05-2021) **(3)**

Any 2021:12.455 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 2021 implica la seva desafectació de l'activitat econòmica realitzada pel seu titular.Tanmateix, el lloguer posterior del local no impedeix que el mateix es consideri com a plenament afecte durant el període en què hi va haver instal·lada la consulta (des de l'1 de gener de 2021 al 30 de maig de 2021).**(Tornar)**

(3) Les amortitzacions fiscalment computables coincideixen amb les practicades pel titular de l'activitat i corresponen al coeficient lineal màxim d'amortització per a aquest tipus d'element patrimonial, suposant que determina el rendiment net per estimació directa simplificada.Coeficient màxim per a edificis, segons taula simplificada:3 per 100.El valor del 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 seva 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 determini 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: *l'article 63 de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31) va modificar la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, prorrogant per al període impositiu 2021 els límits quantitatius excloents fixats als exercicis els 2016 a 2020 per a l'aplicació de mètode d'estimació objectiva, amb excepció de les activitats agrícoles, ramaderes 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 presenti alguna d'aquestes dues circumstàncies: • Que l'import net de la xifra de negocis del conjunt de les seves activitats superi 600.000 euros anuals l'any anterior. • Que hagin renunciat a l'EDS.	Empresaris i professionals en qui es presenti alguna d'aquestes dues circumstàncies: • Que la seva activitat no sigui susceptible d'acollir-se a la EO. • Que hagin renunciat o estiguin exclosos de l'EO. Sempre que, **a més,** l'import net de la xifra de negocis de totes les seves activitats no superi la quantitat de 600.000 euros anuals l'any anterior i no hagin renunciat a l'EDS.
Determinació del rendiment net	(+) Ingressos Íntegres. (-) Despeses Deduïbles. (-) Amortitzacions. **(=) Rendiment Net.** (-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. Règim transitori:aplicació d'aquesta reducció a rendiments que vinguessin 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. • Increment addicional per discapacitat.	(+) 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'imputin en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. Règim transitori:aplicació d'aquesta reducció a rendiments que vinguessin percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. **(=) Rendiment Net Reduït.** (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat (incompatible amb despeses de difícil justificació).

Informació	Modalitat normal (EDN)	Modalitat simplificada (EDS)
	(-) 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.**	• 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. En general, llibres registres de: • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. b. Activitats professionals: • 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 suplerts.	**1.En general** (encara que portin 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. • Deslliuro registre de provisions de fons i suplerts

Quadres:Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques:estimació objectiva

Estimació objectiva (Vegin-se Capítols 8 i 9)

<table>
<tr><td>Àmbit d'aplicació</td><td colspan="2">Empresaris i professionals en qui es presentin:
Que la seva activitat sigui entre les relacionades en l'Ordre HAC /1155/2020, de 25 de novembre, i no excloses de la seva aplicació
Que el volum de rendiments íntegres l'any immediat anterior, no superi qualsevol dels següents imports:
250.000 euros per al conjunt de les activitats, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals.
125.000 euros quan correspongui a operacions per les quals estiguin obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actuï 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 superi la quantitat de 250.000 euros anuals (IVA exclòs).
Que l'activitat no es desenvolupi fora de l'àmbit d'aplicació de l'Impost.
Que no hagin renunciat o estiguin exclosos del règim simplificat del IVA i del règim especial simplificat de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).Que no hagin 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 trobi en estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats.</td></tr>
<tr><td>Determinació del rendiment net</td><td>ACTIVITATS DIFERENTS DE LES AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS

Núm. unitats dels mòduls

(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 5%</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>

	(-) 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'imputin en un sol exercici • Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici *Règim transitori*:aplicació d'aquesta reducció a rendiment que vinguessin 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**	(-) 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'imputin a un sol exercici • Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici *Règim transitori:* aplicació d'aquesta reducció a rendiment que vinguessin 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**
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'aquest apartat s'ofereix 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 aquest últim pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), els llibres específics que s'han de portar són els següents:Llibre d'inventaris i Comptes anuals, que s'obrirà, amb el balanç inicial i en el 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 seves modalitats:

- Llibre registre d'ingressos.
- Llibre registre de despeses.
- Llibre registre de béns d'inversió.
- Llibre registre de provisions de fons i suplerts.

D. Empresaris i professionals en estimació objectiva.

- Llibre registre de béns d'inversió (únicament els contribuents que dedueixin amortitzacions).

- Llibre registre de vendes i ingressos (únicament els titulessis d'activitats el rendiment net de les quals es determini 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 desenvolupin activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat realitzada, sense perjudici de l'atribució de rendiments que correspongui efectuar en relació amb els seus socis, hereus, comuners o partícips.

Important: *tret dels contribuents que desenvolupin activitats empresarials el rendiment de les quals es determini en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, la resta de contribuents del IRPF que realitzin activitats econòmiques estan obligats a portar els llibres registres que en cada cas determina la normativa del IRPF, encara que portin comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç.*

Quadre-resum:Obligacions comptables i registrals

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 suplerts.
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 suplerts.
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 de l'IRPF estableix com a principi inspirador bàsic en aquesta matèria la remissió a la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats, sense perjudici de determinades especialitats contingudes al mateix Reglament de l'Impost.

D'acord amb l'article 11.1 de la IS, 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 produeixi la seva 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.

Criteris especials d'imputació fiscal previstos en Llei de l'Impost sobre Societats i en la Llei de l'IRPF

La Llei de l'Impost sobre Societats i la Llei del IRPF estableixen, en determinats supòsits, criteris especials d'imputació fiscal diferents del criteri general de la meritació anteriorment comentada.Aquests supòsits són, entre d'altres, els següents:

. Imputació dels ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstos al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya

Normativa: Art. 14.1.b) Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2020, els ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstos 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'obtinguin 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), va respondre 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 els ajuts 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 considerés subvencions de capital a subvencions corrents com a ajuda a la renda, obligant el perceptor a haver de computar-la en la seva totalitat com un ingrés més del període en què s'esdevingui (això és, quan es reconeix i quantifica) sense possibilitat de fraccionament del pagament al llarg del període quadriennal de percepció.Amb aquesta mesura, que va entrar en vigor l'1 de gener de 2020, es permet independentment de la seva qualificació, la seva 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 perdi la seva 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'hagi de declarar per aquest 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 produeix 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 vagin 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'hagi de declarar, per aquest Impost.L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que hagués correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, quan el contribuent perdi la seva condició el 2022, el període impositiu a què correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2021, 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 siguin exigibles els corresponents cobraments, tret que el contribuent decideixi imputar-les al moment del naixement del dret (criteri de la meritació).

> En conseqüència, la imputació s'ha de fer a mesura que vagin vencent els terminis inicialment pactats i sigui exigible el pagament, amb independència que una vegada assolit el venciment, es produeixi o no el cobrament dels mateixos.

S'entenen per operacions a terminis o amb preu ajornat, aquelles la contraprestació de les quals sigui 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 sigui 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 hagi estat objecte d'integració en la base imposable fins que aquesta es realitzi.

> Per tant, només resulta fiscalment deduïble la despesa corresponent a l'import vençut i no cobrat.

El previst en aquest apartat s'aplicarà qualsevol que hagués estat la forma en què s'haguessin comptabilitzat els ingressos i despeses corresponents a les rendes afectades.

. Reversió de despeses que no hagin estat fiscalment deduïbles

Normativa:Art. 11.5 LIS

No s'integraran a la base imposable aquells ingressos que procedeixen de la reversió de despeses que no hagin estat fiscalment deduïbles.

. Reversió del deteriorament d'elements que hagin estat objecte de correccions de valor

Normativa:Art. 11.6 LIS

La reversió d'un deteriorament o correcció de valor de qualsevol element patrimonial que hagi estat fiscalment deduïble, s'imputarà en la base imposable del període impositiu en què s'hagi produït l'esmentada reversió.

La mateixa regla s'aplicarà en el supòsit de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials que haguessin estat novament adquirits.

Criteris especials d'imputació fiscal del Reglament de l'IRPF

Criteri d'imputació de cobraments i pagaments

Normativa:Art. 7.2 Reglament IRPF

a. En general

Els contribuents que desenvolupin activitats econòmiques, a excepció dels titulars d'activitats empresarials mercantils el rendiment net de les quals es determini 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, portin voluntàriament l'esmentada comptabilitat, podran optar pel criteri de "cobraments i pagaments" per imputar temporalment els ingressos i despeses derivades de totes les seves 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 seva eficàcia si, posteriorment a l'esmentada opció, el contribuent desenvolupés alguna activitat empresarial de caràcter mercantil en el mètode d'estimació directa, modalitat normal, o portés comptabilitat d'acord amb el disposat en el Codi de Comerç i altres normes de desenvolupament del mateix.

> ***Atenció**:els contribuents que determinin el rendiment net per estimació directa normal quan no estiguin obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç (professionals i empresaris que no tinguin caràcter mercantil), així com els contribuents en estimació directa simplificada o en estimació objectiva que optin el 2021 pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels ingressos i despeses de totes les seves 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 aquesta/s casella/s **[0169], [1443]** y **[1487]** els contribuents que van optar per aquest 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 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 correspongui als comuners, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per aquests 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 hagin de portar una comptabilitat o llibres registre corresponents a la seva participació en l'entitat;sent així mateix la comptabilitat o llibres registre portats per l'entitat independents dels que correspongui portar als comuners, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per aquests individualment o a través d'altres entitats (Art. 68.8 Reglament IRPF).

D'acord amb l'anterior, en la mesura 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 optin per l'esmentada aplicació, sense que en conseqüència sigui possible la seva 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 correspongui als comuners, socis o participis per les activitats econòmiques desenvolupades per aquests individualment o per mitjà d'altres entitats en atribució de rendes en què participin.

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 meritin al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar l'avançament a compte dels mateixos a mesura que vagin meritant-se els drets.

Altres criteris d'imputació proposats pel contribuent

Normativa: Arts.11.2 LIS;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 aconseguir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la seva 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 consti la descripció del criteri utilitzat, així com la seva adequació al principi d'imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals resultants de la seva 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 deixi de computar-se o que es computi 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 realitzin de forma habitual, personal i directa les esmentades activitats, presumint-se a aquests efectes, tret de prova en contrari, que els esmentats requisits es presenten en els qui figurin com titulars de les mateixes.

En el supòsit d'unitats familiars en les quals algun dels seus membres desenvolupi 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 compleixin 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 fossin 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 convisquin amb ell, realitzin cessions de béns o drets que serveixin amb la finalitat de l'activitat econòmica que es tracti, 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 excedeixi del valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se aquest últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada o el valor de mercat es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

> ***Important**:la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que desenvolupi 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 determini el rendiment net de la seva 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 aquests realitzin 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 aquesta 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 realitzin per a la seva utilització en l'activitat.Per la seva 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 constitueix el mètode general per a la determinació de la quantia dels diferents components de la base imposable de l'IRPF, entre els quals s'inclouen, òbviament, els derivats de l'exercici d'activitats econòmiques.Aquest mètode es basa en les declaració 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 2021 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tret que el rendiment net de totes elles es determini mitjançant el mètode d'estimació objectiva, sempre que es compleixi 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**, superi els 600.000 euros anuals.**

  Quan l'any immediat anterior s'hagués iniciat una activitat, l'import net de la xifra de negocis s'elevarà a l'any, a aquests únics efectes.

- **Que es renunciï 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, tingui's en compte que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seva inclusió poden consultar-se als Capítols 8 y 9.

Àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 28 Reglament IRPF

Requisitos

La modalitat simplificada del mètode d'estimació directa té **caràcter voluntari**, per la qual cosa el contribuent **pot renunciar a la seva aplicació**.En absència de renúncia, aquesta modalitat s'ha d'aplicar a l'exercici 2021 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sempre que:

a. No determini el rendiment net de totes les seves activitats pel **mètode d'estimació objectiva**.

> A aquests efectes assenyalar que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seva inclusió poden consultar-se als Capítols 8 i 9.

b. L'import net de la xifra de negocis de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent, **no superi els 600.000 euros anuals**.

Quan l'any immediat anterior s'hagués iniciat l'activitat, l'import net de la xifra de negocis s'elevarà a l'any, a aquests únics efectes.

Quan l'any immediat anterior no s'hagués exercit cap activitat, es determinarà el rendiment per aquesta modalitat, tret que es renunciï a la mateixa en els termes que més endavant es comenten.

c. Cap activitat desenvolupada pel contribuent es trobi **en la modalitat normal** del mètode d'estimació directa.

> ***Important:*** *a excepció de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva, en el **primer any** d'exercici de l'activitat, el rendiment net es determinarà per aquesta modalitat, tret de renúncia expressa a la mateixa, sigui quin sigui l'import net de la xifra de negocis resultant al final de l'exercici.*

Determinació de l'import net de la xifra de negocis

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.

  > Tingui's en compte que en determinades ocasions, en la realitat empresarial es produeix la realització simultània de diverses activitats, la qual cosa podria denominar-se multiactivitat.En aquest cas, en relació amb la

determinació de l'"import net de la xifra de negocis", cal entendre que els ingressos produïts per les diferents activitats de l'empresa es consideraran en el còmput de les activitats ordinàries, en la mesura que s'obtinguin de forma regular i periòdica i es derivin del cicle econòmic de producció, comercialització o prestació de serveis propis de l'empresa, és a dir, de la circulació de béns i serveis que són objecte del trànsit de la mateixa.

En cap cas no s'inclouen en l'import de la xifra anual de negocis els productes per a la venda consumits per la mateixa empresa, ni els treballs realitzats per a si mateix.

- 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 representin despeses per a l'empresa.

  No formen part i, per això, s'exclouen d'aquesta partida, les permutes d'elements **homogenis**, com les permutes de matèries primeres fungibles entre dues empreses o les permutes de productes acabats, o mercaderies intercanviables entre dos de comercialitzadors.

- L'import de les subvencions que es concedeixin a l'empresa individualitzadament en funció i formant part del preu de les unitats de producte venudes o pel nivell dels serveis prestats.

  No s'inclou ni l'import de les restants subvencions ni els ingressos finançar-vos.

  Per tant, les "subvencions" en general no s'inclouen per determinar l'import net de la xifra de negocis, admitiendose només per a casos excepcionals que es produeixen en el marc d'algunes activitats concretes, en els quals la subvenció es concedeix de forma individualitzada, en funció d'unitats de producte venudes o serveis prestats.

Partides negatives

A l'import obtingut conforme al previst en l'apartat anterior, es deduiran en tot cas les següents partides:

- Els imports de les devolucions de vendes.
- Els "ràpels" sobre vendes o prestacions de serveis.
- Els descomptes comercials efectuats sobre ingressos computats en la xifra anual de negocis.
- Els descomptes per pagament immediat concedits fora de factura.
- El IVA i els impostos especials (que graven la fabricació o importació de certs béns), si haguessin estat computats dins de l'import de les vendes o de la prestació de serveis i hagin 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 l'article 34 de la Resolució de 10 de febrer de 2021 (BOE del 13), 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 seves activitats econòmiques.

La renúncia s'haurà d'efectuar durant el **mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural** en què hagi 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 aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pogués resultar aplicable la modalitat, tret que en el termini citat anteriorment **es revoqui** aquella.

Tant la renúncia com la seva 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/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 produeix pel fet que **l'import net de la xifra** de negocis corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent **superi 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 produeixi 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'hagi de determinar **durant un període mínim dels tres anys següents per la modalitat normal d'aquest mètode**.

Incompatibilitat entre mètodes i modalitats de determinació del rendiment net

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 seves activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, haurà de determinar el rendiment net de totes les seves restants activitats per aquest mateix mètode, encara que es tracti 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 seves activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, haurà de determinar el rendiment net de totes les seves activitats per aquesta mateixa modalitat.

No obstant això, **quan s'inicïi durant l'any alguna activitat econòmica per la qual es renunciï a la modalitat simplificada**, la incompatibilitat no assortirà efectes per a aquell 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 desenvolupin activitats econòmiques aplicaran la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, tret de renúncia expressa a la mateixa, sempre que es compleixin els següents requisits:

a. **Que tots els seus socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents pl'IRPF.**

b. **Que l'entitat compleixi els requisits anteriorment comentats, determinants de l'aplicació de la modalitat.**

En conseqüència, l'aplicació del mètode d'estimació directa a aquestes entitats no depèn de les circumstàncies que es presentin individualment en cadascun dels seus membres, per la qual cosa l'entitat podrà determinar el seu rendiment d'acord amb aquest mètode, qualsevol que sigui la situació dels socis, hereus, comuners o partícips en relació amb les activitats que personalment desenvolupin.

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 requereix 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 aquests no constessin a l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

> Tingui's en compte que, amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir de l'1 de gener de 2016, les societats civils amb objecte mercantil són contribuents de l'Impost sobre Societats, per la qual cosa deixa de resultar-los d'aplicació el règim d'atribució de rendes.

Exemples

Exemple 1:

Senyor S.M.G. advocat, a més de l'exercici lliure de la seva professió que ve desenvolupant des de 1990, ha iniciat el 2021 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 2021, sabent que l'import net de la xifra de negocis de la seva activitat professional no ha superat a l'exercici 2020 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 (2020) 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 seva activitat econòmica en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.El dia 5 de maig de 2021 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 2021 i 2022?

Solució:

A l'exercici 2021 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, 2022, 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 2021 una activitat empresarial a què no resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva.L'import net de la xifra de negocis el 2021 va ascendir a 425.000 euros.

Com determinarà el rendiment net de l'activitat als exercicis 2021 i 2022?

Solució:

A l'exercici 2021 determinarà el rendiment net en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, en no haver renunciat expressament a la seva aplicació.

A l'exercici 2022 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 aquests efectes en la mateixa Llei i Reglament de l'IRPF.

En virtut d'aquesta remissió al bloc normatiu de l'Impost sobre Societats, la determinació del rendiment net s'ha de realitzar corregint, mitjançant l'aplicació dels criteris de qualificació, valoració i imputació establerts en l'esmentada normativa, el resultat comptable determinat d'acord amb les disposicions del Codi de Comerç i de les seves 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 determini 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 estiguin obligats a l'administració de comptabilitat ajustada al Codi de Comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter no mercantil, professionals, artistes o esportistes, sigui quin sigui el mètode de determinació dels seus rendiments nets i titulars d'activitats empresarials el rendiment net de les quals es determini en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa):han d'aplicar aquests mateixos

principis fiscals a les anotacions registrals d'ingressos i despeses que consten als seus llibres registre per formular el rendiment net de l'activitat.

En definitiva, la determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, s'ha d'efectuar a partir dels conceptes fiscals d'ingressos íntegres i despeses 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 establerts 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 pertanyin a cada un dels següents grups:*

A01 Llogaters de béns immobles urbans
A02 Ramaderia independent
A03 Resta d'activitats empresarials no incloses en altres apartats
A04 Activitats Professionals de caràcter artístic o esportiu
A05 Resta d'activitats professionals
B01 Activitat agrícola
B02 Activitat ramadera dependent
B03 Activitat forestal
B04 Producció de musclo en safata
B05 Activitat pesquera, excepte l'activitat de producció de musclo en safata

Quadre-resum:Determinació del rendiment net (Ingressos - Despeses)

Quadre-resum:Determinació del rendiment net (Ingressos - Despeses)

	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 de subvencions corrents (+) Imputacions d'ingressos per subvencions de capital	(+) Ingressos d'explotació (+) Ingressos financers derivats de l'ajornament o fraccionament d'operacions realitzades en desenvolupament de l'activitat. (+) Ingressos de subvencions corrents (+) Imputacions d'ingressos per subvencions de capital

	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
	(+) 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 hagin 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)	(+) 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 hagin 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 (-) 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 de Manutenció del titular en el desenvolupament de la seva activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet)	(-) 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 (-) 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 de Manutenció del titular en el desenvolupament de la seva activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet) (-) Otros subministraments

	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
	(-) 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'interès general (-) Incentius Fiscals al mecenatge:despeses en activitats d'interès general (-) Otros despeses fiscalment deduïbles (excepte provisions)	(-) 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'interès general (-) Incentius Fiscals al mecenatge:despeses en activitats d'interès general (-) Otros despeses 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:*Tingui's en compte que les prestacions per cessament d'activitat amb motiu de l'emergència sanitària originada pel Covid-19 que a continuació relacionem es consideren rendiments de treball i no ingressos de l'activitat econòmica:*

- *Prestació extraordinària de cessament d'activitat per als treballadors autònoms afectats per una suspensió temporal de tota l'activitat com a conseqüència de resolució de l'autoritat competent com mesura de contenció de la propagació del virus COVID-19.*
- *Prestació extraordinària de cessament d'activitat per a aquells treballadors autònoms que no puguin causar dret a la prestació ordinària de cessament d'activitat prevista a l'article 7 del Reial Decret llei 2/2021, de 26 de gener, de reforç i consolidació de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 27) o a la prestació de cessament d'activitat regulada als articles 327 i següents del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre.*
- *Prestació extraordinària de cessament d'activitat per als treballadors de temporada.*
- *Prestació de cessament d'activitat compatible amb el treball per compte propi regulat a l'article 7 del Reial Decret llei 2/2021, de 26 de gener, de reforç i consolidació de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 27).*

La raó és que la seva naturalesa es considera anàloga a la prestació econòmica per cessament total, temporal o definitiu, de l'activitat regulada en la Llei 32/2010, de 5 d'agost, per la qual s'estableix un sistema específic de protecció per cessament d'activitat dels treballadors autònoms (BOE del 6).

A diferència de les anteriors, els ajuts o subvencions concedides per les Comunitats Autònomes amb l'objectiu d'afavorir el manteniment de l'activitat econòmica dels autònoms davant dels efectes de les mesures adoptades per fer front a l'epidèmia de COVID -19, quan no tenen punta en altres conceptes del IRPF i el seu objecte és compensar la disminució d'ingressos obtinguts en l'activitat econòmica, es qualifiquen com rendiments d'activitats econòmiques (subvencions corrents) i han d'imputar-se a l'exercici en què es concedeixen.

1.Ingressos d'explotació

Tenen aquesta consideració la totalitat dels ingressos íntegres derivats de la venda de béns o prestacions de serveis que constitueixin 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 pugui 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 tinguin un tipus d'interès contractual, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui 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 existeixi contraprestació i aquesta sigui 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 donin 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 respectin el principi de lliure competència.

En aquests casos el titular de l'activitat haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establerts 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 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 seves 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 pertanyin a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es defineixi 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 defineixi en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En aquests supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establerts 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 aquesta rúbrica la contraprestació obtinguda pel contribuent per l'ajornament o fraccionament del preu de les operacions realitzades en desenvolupament de la seva activitat econòmica habitual.

3.Ingressos per subvencions corrents i per subvencions de capital

Subvencions corrents i de capital:distinció

Els ajuts públics donen lloc a un diferent tractament tributari segons la qualificació que sigui 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'amortitzin les inversions o les despeses realitzades amb càrrec a les mateixes.

> Per tant, la subvenció tindrà el caràcter de subvenció de capital sempre que tingui 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 siguin susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produeixi 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 concedeixen normalment per garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat i es computen en la seva totalitat com un ingrés més del període en què es meriten.És a dir, quan es reconegui en ferm la concessió de la subvenció i es quantifiqui la mateixa, amb independència del moment en què es percebi la mateixa.

> No obstant això l'anterior, si el contribuent hagués optat pel criteri de cobraments i pagaments, en els termes previstos a l'article 7.2 del Reglament del IRPF, que estableix l'opció d'utilitzar el criteri de cobraments i pagaments per 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 produeixi el corresponent cobrament de la mateixa.

Especialitats fiscals de determinades subvencions i ajuts públics

A. Subvencions de la Política Agrària Comunitària i altres ajuts públics (subvencions corrents)

Normativa:Disposició addicional cinquena Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable les rendes positives que es posin de manifest com a conseqüència de:

. La percepció dels següents ajuts 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, préssecs i nectarines.
6. Arrencada de plantacions de peres, préssecs i nectarines.
7. Abandonament definitiu del cultiu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.

. La percepció dels següents ajuts de la política pesquera comunitària:

1. Paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seva transmissió per a la constitució de societats mixtes a tercers països.
2. Abandonament definitiu de l'activitat pesquera.

. La percepció d'ajuts públics que tinguin per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació, erupció volcànica o enfonsament, d'elements patrimonials.

> Com a conseqüència de l'erupció del volcà de Cimera Vella a l'illa de la Palma es modifica, amb efectes des de l'1 de gener de 2021, la redacció de l'apartat 1.c) de la disposició addicional cinquena de la Llei del IRPF per l'article 4.1 del Reial Decret llei 25/2021, de 8 de novembre, Reial decret llei 25/2021, de 8 de novembre, de mesures en matèria de Seguretat Social i altres mesures fiscals de suport social de l'illa de La Palma (BOE del 6), per incloure específicament l'erupció volcànica com causa per declarar exempta la percepció d'ajuts públics que tinguin per objecte reparar la destrucció que ocasioni la mateixa en elements patrimonials.

. La percepció d'ajuts a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera satisfetes pel Ministeri de Foment (actualment, Ministeri de Transports, Mobilitat i Agenda Urbana) a transportistes que compleixin els requisits establerts en la normativa reguladora de la concessió dels esmentats ajuts.

> Vegeu l'Ordre FOM/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.

. Els ajuts públics diferents de les anteriorment relacionades **percebudes per a la reparació dels danys soferts en elements patrimonials** per incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals, només s'integraran a la base imposable en la part que excedeixin 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 de l'IRPF els ajuts públics percebuts per compensar el **desallotjament temporal o definitiu** per idèntiques causes del local en què el titular de l'activitat econòmica exercís la mateixa.

Regles per calcular la renda que no s'integra a la base imposable de l'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'aquestes subvencions o ajuts sigui inferior al de les pèrdues o disminucions de valor que, en el seu cas, s'hagin produït en els elements patrimonials, la diferència negativa podrà consignar-se en la declaració com a pèrdua patrimonial.

Quan no existeixin pèrdues, només s'exclourà de gravamen l'import dels ajuts.

El següent quadre recull el tractament fiscal d'aquestes subvencions i ajuts públics en funció de l'import percebut i del resultat produït (guany o pèrdua patrimonial) en els elements a què l'ajuda o subvenció es refereix.

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 de l'IRPF per al càlcul de l'import dels guanys i pèrdues patrimonials, sense computar l'import de l'ajuda o subvenció.(Tornar)

(**) Aquest supòsit pot donar-se en aquells casos en els quals el valor de realització dels elements patrimonials fets malbé o destruïts sigui 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 explotin 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 tracti, sigui igual o superior a

20 anys.

C. Ajuts econòmics a esportistes d'alt nivell

Normativa:Art. 4 Reglament IRPF

En virtut de la seva exempció que estableix l'article 7.m) de la Llei del IRPF per a aquests ajuts, no s'inclouran entre els ingressos de les activitats professionals que, en el seu cas, puguin desenvolupar els qui tinguin 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 tinguin 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 siguin finançades, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comitè Olímpic Espanyol o pel Comitè Paralímpic Espanyol.

4.Autoconsum de béns i serveis

Normativa:Art. 28.4 Llei IRPF

Dins d'aquesta expressió es comprenen els lliuraments de béns i prestacions de serveis la destinació de les quals sigui el patrimoni privat del titular de l'activitat o de la seva 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 hagin estat objecte d'autoconsum.

> ***Recordi:*** *quan existeixi contraprestació i aquesta sigui 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'hagin d'incloure en les declaració-liquidacions corresponents a aquest impost.

Al contrari, s'hauran d'incloure entre els ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de serveis, l'IVA meritat i, en el seu cas, les compensacions percebudes les quotes de les quals no s'hagin d'incloure en declaració-liquidacions corresponents a aquest impost.

Entre altres supòsits, l'esmentada circumstància ocorrerà quan l'activitat econòmica desenvolupada es trobi en algun dels següents règims especials d'IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.
- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca.

6.Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit llibertat amortització:excés amortització deduïda respecto amortització deduïble

Normativa:Disposició addicional trentena Llei IRPF

Quan l'exercici 2021 es produeixi la transmissió d'elements patrimonials que hagin 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, pugui donar lloc la transmissió el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que superin de les quals haguessin estat 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'efectuï 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 produeix entre les existències (mercaderies i matèries primeres) inicials i les finals de l'exercici comptable, valorades aquestes 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'aquest, 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 aquest.

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 aquest 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 de les "Despeses 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'estableixen 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 2021 per import 40.000 euros.Al final de l'exercici el recompte i

inventari de les existències que hi ha al seu magatzem assoleix una valoració de 60.000 euros.

Determinar si la valoració d'existències ha de figurar com a ingrés o despesa de l'exercici per 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 l'inventari final d'existències superior a l'inicial, la diferència (20.000 euros) figurarà com un ingrés de l'exercici per aquest 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'aquesta 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 (transporti, reparacions, assessoria, informes...), o ingressos per serveis al personal.

d) Indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores per sinistres que hagin afectat a productes de l'explotació (existències de mercaderies, matèries primeres, envasos, embalatges, etc.), sempre que es produeixi la **destrucció** dels mateixos.

Així mateix, s'ha de tenir en compte que:

- Si el que es produeix 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 afectessin 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.

Despeses fiscalment deduïbles

Atenció: *La declaració de les despeses deduïbles s'efectuarà consignant els que, havent-se produït en el desenvolupament de l'activitat, tinguin la consideració de fiscalment*

deduïbles.Aquelles despeses deduïbles que no apareguin expressament recollides en les següents rúbriques de la declaració, es reflectiran en la corresponent a "Altres conceptes fiscalment deduïbles (excepte provisions)".

1.Requisits per considerar una despesa com a deduïble

Tenen la consideració fiscal de deduïbles són despeses que compleixin els següents requisits:

a. Que estiguin vinculats a l'activitat econòmica desenvolupada.És a dir, que siguin propis de l'activitat.

La deducibilidad de les despeses està condicionada pel principi de la seva correlació amb els ingressos, de tal sort que aquells respecte dels quals s'acrediti que s'han ocasionat a l'exercici de l'activitat, que estiguin relacionats amb l'obtenció dels ingressos, seran deduïbles, en els termes previstos en els preceptes legals abans assenyalats, mentre que quan no existeixi aquesta vinculació o no es provés prou no podrien considerar-se com a fiscalment deduïbles de l'activitat econòmica.

b. Que es trobin 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 practiquin, quan estiguin 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 hagi realitzat la corresponent operació que compleixi els requisits assenyalats en la normativa tributària.

Ara bé, i sense perjudici de l'anterior, la factura **no constitueix** un medi de prova privilegiat respecte de l'existència de les operacions, pel que una vegada que l'Administració qüestiona fundadament la seva efectivitat, correspon a l'obligat tributari aportar proves sobre la realitat de les operacions.

c. Que es trobin registrats en la comptabilitat o en els llibres-registre que amb caràcter obligatori han de portar els contribuents que desenvolupin activitats econòmiques.

2.Compra, Variació d'existències i Otros consums d'explotació

S'inclouen dins d'aquesta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració del IRPF.

a. Compra d'existències (mercaderies i matèries primeres)

Dins d'aquesta categoria es recullen les adquisicions corrents de béns efectuades a tercers, sempre que compleixin els dos següents requisits:

1. Que es realitzin per a l'obtenció dels ingressos.
2. Que es tracti 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 produeixin fins que els béns estiguin ubicats per a la seva venda (transports, aranzels, segurs...).

b. Variació d'existències (només si existeix disminució d'existències al final de l'exercici)

Per determinar el consum d'existències produït durant l'exercici és necessari que, a més de tenir en compte les compres realitzades, es determinin les existències no consumides a l'exercici, és a dir, la variació d'existències.D'aquesta manera, quan les existències inicials siguin més grans que les existències finals, és a dir quan hi ha una disminució d'aquestes, 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'aquest, és a dir, quan hi ha un augment d'existències es reflectissin 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'estableixen criteris per a la determinació del cost de producció.

c. Altres consums d'explotació

S'inclourà aquí 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 aquesta per incorporar-los a la seva 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'aquesta 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 correspongui realitzar per les mateixes, sempre que no s'hagi 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 compleixin tots els requisits següents:

- Que el cònjuge o els fills menors treballin 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 convisquin amb aquest últim.
- Que existeixi l'oportú contracte laboral, de qualsevol de les modalitats establertes a l'Estatut dels Treballadors i altres disposicions de desenvolupament.
- Que existeixi 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 seva qualificació professional i al treball realitzat, no siguin superiors a les de mercat.Si fossin 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

Comprèn les quantitats que es lliuren al personal de l'empresa per rescabalar-lo d'un mal o

perjudici, encara que resultin exemptes per al perceptor.S'inclouen específicament en aquesta apartat les indemnitzacions per acomiadament i jubilacions anticipades.

d. Dietes i assignacions de viatges del personal ocupat

S'inclouran les quantitats que aboni l'empresa per sufragar o compensar les despeses de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, així com les despeses de locomoció en què incorrin els seus treballadors per desplaçaments a municipis diferents del seu lloc de treball habitual (encara que resultin exempts de l'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 resultin partícips o assegurats els seus empleats, sempre que les mateixes s'imputin a cada partícip o assegurat en la part corresponent, tret que es tracti de les realitzades a favor de beneficiaris de manera extraordinària quan sigui precís per garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que incloguin règims de prestació definida per a la jubilació i s'hagi 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 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 compleixin els següents requisits:

- Que siguin imputades fiscalment a les persones a qui es vinculen les prestacions.
- Que el pagador transmeti de forma irrevocable el dret a la percepció de les prestacions futures.
- Que el pagador transmeti la titularitat i la gestió dels recursos en què consisteixin 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 compleixin els requisits enumerats anteriorment i les contingències cobertes siguin les

previstes per als plans de pensions en la seva normativa reguladora.

> ***Atenció:*** *tingui'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 refereix 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) 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.Aquestes despeses seran fiscalment deduïbles en el període impositiu en què s'abonin les prestacions.

f. Altres despeses de personal

Dins d'aquesta 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 pugui ser considerat com a pura liberalitat.

> Les despeses que d'acord amb els usos i costums s'efectuïn 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'aquesta 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 (RETA) o,

> ***Covid-19***:la *exclusió total o parcial del pagament de les quotes del RETA, com conseqüència de l'aplicació de les mesures urgents extraordinàries per fer front a l'impacte econòmic i social del covinya-19 contingudes en l'article 6 del Reial Decret llei 11/2021, de 27 de maig, sobre mesures urgents per a la defensa de l'ocupació, la reactivació econòmica i la protecció dels treballadors autònoms, quan derivada d'una inexistència d'obligació o exempció, determina la seva falta d'incidència en el IRPF, en no correspondre a cap dels supòsits d'obtenció de renda establerts 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 realitzi el titular de l'activitat a les Mutualitats de Previsió Social quan actuïn 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 constitueixen 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 establerts 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, actuïn com alternatives al règim especial de la Seguretat Social, en la part que tingui per objecte la cobertura de contingències ateses per l'esmentat règim especial, amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estigui establerta a cada exercici econòmic.

> La disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995 ha estat 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 divuitena 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 tenir en compte a efectes del límit de la quota màxima per contingències comunes que hi sigui establerta a cada exercici econòmic que, per a 2021, es prorroga la cotització per contingències comunes en el RETA 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 estableix 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 2021 és de 13.822,06 euros [0,283 x (4.070,10 x 12)].

Quan les aportacions excedeixin d'aquest límit, l'excés podrà ser objecte de reducció en la base imposable del IRPF, si bé només en la part que tingui per objecte la cobertura de les mateixes contingències que els plans de pensions i amb els límits i requisits que s'assenyalen al Capítol 13 en l'apartat corresponent a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

b. Despeses de 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 de manutenció que compleixin els següents requisits:

- Que siguin despeses del mateix contribuent.
- Que es realitzin en el desenvolupament de l'activitat econòmica.És a dir, que siguin propis de l'activitat.
- Que es produeixin en establiments de restauració i hostaleria.
- Que s'abonin utilitzant qualsevol medi electrònic de pagament.
- Que no superin els límits quantitatius que reglamentàriament s'estableix 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 de manutenció d'empresaris o professionals a la regulació reglamentària establerta 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 establerts per a les esmentades despeses de manutenció, sense que, en conseqüència, en l'esmentada remissió es contemplin despeses diferents als de manutenció, com les despeses d'estada, ni altres aspectes regulats a l'article 9 respecte a les despeses de manutenció diferents als seus límits quantitatius, atesa la seva diferent naturalesa.

  En aquest sentit mentre que les dietes constitueixen assignacions efectuades per l'empresari al treballador per compte aliè que, en virtut del poder d'organització que assisteix a l'empresari, s'ha de desplaçar anés del seu centre de treball per desenvolupar el mateix;les despeses deduïbles per manutenció de l'empresari o professional a què es refereix l'article 30.2.5ª de la Llei del IRPF, són despeses en què incorre el mateix empresari o professional, en desenvolupament de la seva 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 constitueixi la seva 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 sigui requerit a l'efecte, els justificants de les despeses per comprovar el compliment dels requisits exigits per la norma.*

5.Serveis exteriors

Dins d'aquesta 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 aquesta rúbrica les despeses originades en concepte de lloguers, cànons, assistència tècnica, etc., per la cessió al contribuent de béns o drets que es trobin afectes a l'activitat, quan no s'adquireixi 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 tenir-se en compte a efectes de determinar les quantitats deduïbles per aquest concepte les especialitats que es comenten en els seus següents apartats.

1.Contractes d'arrendament financer "lísing"

Normativa:Art. 106 LIS

S'estableix un règim fiscal específic per als contractes d'arrendament financer en els quals es donin els següents requisits:

- Que el llogater sigui una entitat de crèdit o un establiment financer de crèdit.
- Que tinguin una durada mínima de 2 anys quan tinguin per objecte béns mobles i de 10 anys quan tinguin per objecte béns immobles o establiments industrials.

  No obstant això, reglamentàriament, per evitar pràctiques abusives, es podran establir altres terminis mínims de durada en funció de les característiques dels diferents béns que puguin constituir el seu objecte.

- Que les quotes d'arrendament financer apareguin expressades als respectius contractes diferenciant la part que correspongui 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 correspongui.
- 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 tenir 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) defineix en la seva disposició addicional tercera el concepte d'operacions d'arrendament financer com "aquells contractes que tinguin per objecte exclusiu la cessió de l'ús de béns mobles o immobles, adquirits per a 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 seves 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."

Complerts aquests 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 correspongui 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 tinguin la consideració fiscal de empresa de reduïda dimensió, el coeficient d'amortització lineal segons taules es multiplicarà per tres a aquests 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'aquesta limitació, no siguin 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 sigui terrenys, solars i altres actius no amortitzables, aquesta part de la quota no constitueix despesa deduïble.En cas que tal condició es presenti només en una part del bé objecte de l'operació, podrà deduir-se únicament la proporció que correspongui als elements susceptibles d'amortització, que haurà de ser expressada diferenciadament al respectiu contracte.

   Atenció: *en el cas que el contracte no reuneixi els requisits previstos a l'article 106 del LIS, tindrà la consideració de despesa fiscalment deduïble la càrrega financera satisfeta, així com un import equivalent a les quotes d'amortització que, d'acord amb els sistemes d'amortització establerts l'article 12.1 del LIS, correspondrien al bé objecte del contracte.*

Exemple:

Senyor S.T.V. exerceix 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 2021 adquireix 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 2021 i que l'activitat econòmica de la que és titular té l'exercici 2021 la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Solució:

En tenir l'activitat econòmica desenvolupada la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici 2021, el titular podrà deduir dels seus rendiments íntegres les següents despeses 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 seva totalitat la consideració de despesa deduïble, en no superar els límits legalment establerts.La determinació de l'esmentat límit es realitza de la següent forma:

Coeficient lineal màxim aplicable segons taules:16%

Coeficient lineal màxim aplicable el 2021:(16 x 3) = 48%

Import màxim d'amortització fiscal:(48% s/16.000) x 6/12 = 3.840

2.Especialitats en l'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 convisquin amb ell, realitzin cessions de béns o drets que serveixin amb la finalitat de l'activitat econòmica que es tracti, 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 excedeixi del valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se aquest últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

Important:*la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que desenvolupi 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 mantenir l'ús normal dels béns materials.
- Els de substitució d'elements no susceptibles d'amortització i la inutilització dels quals sigui conseqüència del funcionament o ús normal dels béns a què estiguin integrats.
- Els d'adaptació o readaptació d'elements materials de l'immobilitzat, quan no suposin increment del seu valor o capacitat productiva.

No es consideraran despeses de conservació o reparació, les que suposin ampliació o millora de l'actiu material i siguin, 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'aquest concepte l'import de les despeses corresponents a electricitat i qualsevol altre proveïment (aigua, gas, telefonia, internet, etc.)que no tingués la qualitat d'emmagatzemable.

Atenció: *les despeses derivades de l'ús d'una línia de telefonia mòbil seran deduïbles en la mesura que aquesta línia s'utilitzi* ***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 tenir-se en compte a efectes de determinar les quantitats deduïbles per aquest concepte la següent regla especial del IRPF que es comenta a continuació.

IRPF per despeses de subministraments de l'habitatge habitual del contribuent que estigui parcialment afecta el desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa:Art. 30.2.5ª.b) Llei IRPF

Des d'1 gener 2018, quan el contribuent afecti parcialment el seu habitatge habitual al desenvolupament de la seva 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 seva superfície total, tret que s'emprovi 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 aquests 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 fos 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 destinessin exclusivament a l'exercici de l'activitat, no podent utilitzar-se en relació amb aquests 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 treballi en el seu habitatge sense que aquesta es trobi parcialment afecta a l'activitat i, com a conseqüència de l'esmentat ús professional augmenti la despesa habitual d'alguns subministraments (llum, internet, etc.)de la mateixa, tingui's en compte que no podran deduir-se aquestes despeses per subministraments ja que l'habitatge no es troba parcialment afecte a l'activitat sent la seva 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 del seu habitatge 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 l'habitatge habitual del contribuent té 100 m² i les despeses anuals per subministraments ascendeixen a 5.000 euros.

Solució:

Proporció entre els m² de l'habitatge habitual destinats a l'activitat respecte a la seva 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'aquest concepte l'import que se satisfà als professionals pels serveis prestats a l'activitat econòmica.Comprèn els honoraris d'economistes, advocats, auditors, notaris, etc., així com les comissions d'agents mediadors independents.

e. Primes d'assegurances

S'ha d'incloure dins d'aquest concepte les quantitats satisfetes en concepte de primes d'assegurances, excepte les que es refereixen al personal de l'empresa.

A més, a efectes de determinar les quantitats deduïbles ha de tenir-se 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 seva família

Normativa:Art. 30.2.5ª.a) Llei IRPF

D'acord amb l'article 30.2.5ª.a) de la Llei de l'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 seva pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que convisquin amb ell.

En el cas de fills amb discapacitat no es preveu cap excepció a l'edat, per la qual cosa és necessari que convisquin amb el contribuent i que tinguin menys de 25 anys.

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'aquest concepte aquells altres serveis de naturalesa diversa adquirits per a l'activitat econòmica que no formin 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'aquesta 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 resultin deduïbles en les autoliquidacions d'aquest 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 resultin deduïbles en les autoliquidacions del propi IVA d'aquest impost.Entre altres supòsits, l'esmentada circumstància es produirà quan l'activitat econòmica desenvolupada estigui sotmesa als següents règims especials del IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.
- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca.

Per la seva part, el IVA suportat corresponent a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat que no resulti deduïble en aquest últim impost, s'ha d'integrar com a més valor d'adquisició dels esmentats elements, per la qual cosa la seva consideració com a despesa en el IRPF s'efectuarà **a través de les corresponents amortitzacions**.

b. Altres tributs fiscalment deduïbles

Dins d'aquest concepte es comprenen els tributs i recàrrecs no estatals, les exaccions parafiscals, taxes, recàrrecs i contribucions especials estatals no repercutibles legalment, sempre que incideixin sobre els rendiments computats, no tinguin caràcter sancionador i corresponguin al mateix exercici que els ingressos.Són exemples de tributs no estatals l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) i l'Impost sobre Béns Immobles (IBI) corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada.

No tenen la consideració de despeses deduïbles les sancions penals i administratives, els recàrrecs del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.

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 estiguin directament relacionats amb l'activitat i corresponguin a l'exercici.

Al contrari, **no tenen la consideració de despeses financeres deduïbles**:

- Els que suposin un cost d'adquisició d'elements patrimonials més gran.

- Els que es derivin 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, això 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 sigui inferior a l'any, l'import, en tot cas, deduïble serà el que resulti 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 seva depreciació sistemàtica pel funcionament, ús, obsolescència o gaudi (això és, de la despesa per amortització).

Des del punt de vista comptable un actiu es considera deteriorat quan el seu valor comptable és superior al seu import recuperable, circumstància que obliga a reconèixer una pèrdua per deteriorament en el compte de pèrdues i guanys i la corresponent correcció valorativa.

> 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 deduïbles el 2021 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 presenti alguna de les següents circumstàncies:

a. Que hagi transcorregut el termini de tres mesos, quan es tracti de contribuents del IRPF que tinguin 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 redueix de 6 a 3 mesos el termini que ha d'haver transcorregut des del venciment de l'obligació per poder deduir, als exercicis 2020 i 2021, les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivades de les possibles insolvències de deutors, quan es tracti de contribuents de l'IRPF que tinguin la consideració d'empreses de reduïda dimensió (art. 14 reial decret llei 35/2020, de 22 de desembre).*

b. Que el deutor estigui declarat en situació de concurs.

c. Que el deutor estigui processat pel delicte d'alçament de béns.

d. Que les obligacions hagin estat reclamades judicialment o siguin objecte d'un litigi judicial o procediment arbitral de la solució del qual depengui 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 siguin objecte d'un procediment arbitral o judicial que veure's sobre la seva existència o quantia.

2. Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, tret que estiguin en situació de concurs i s'hagi produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establerts 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'hagués reconegut de forma individualitzada la pèrdua per insolvències i aquells respecte dels quals les pèrdues per deteriorament no tinguin el caràcter de deduïbles.La determinació de l'import deduïble corresponent a aquestes pèrdues per deteriorament para titulars d'empreses de reduïda dimensió es comenta en aquest 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 haguessin 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 produeixi 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 parteix del seu import.Aquesta deducció que corregia el seu valor fiscal no estava condicionada a la seva imputació comptable en el compte de pèrdues i guanys.*

9.Incentius fiscals al mecenatge:convenis de col·laboració en activitats d'interès 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'interès general aquell pel qual les entitats beneficiàries del mecenatge, a canvi d'un ajut econòmic per a la realització de les activitats que efectuïn 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 constitueix una prestació de serveis.

Les quantitats satisfetes o les despeses realitzades tenen la consideració de despeses deduïbles per determinar el rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents acollits al mètode d'estimació directa en qualsevol de les seves 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 establert 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'interès 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 seves dues modalitats, normal o simplificada, les despeses realitzades per a les finalitats d'interès general a què es refereix l'article 3.1º de l'esmentada Llei 49/2002.

D'acord amb aquest 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 despeses fiscalment deduïbles (excepte provisions)

Podran incloure's dins d'aquest concepte les altres despeses que, tenint el caràcter de fiscalment deduïbles, no figurin expressament recollides en les anteriors rúbriques.

Sempre que existeixi 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 tinguin 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 aquesta última (la modalitat simplificada) té per a aquestes 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 corresponguin 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 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'haguessin trobat les despeses realitzades per 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.

Aquesta 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 haguessin 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).

Aquestes despeses seran fiscalment deduïbles en el període impositiu en què s'abonin les prestacions.

. Les despeses relatives a retribucions a llarg termini al personal mitjançant sistemes d'aportació definida o prestació definida (Art. 14.2 LIS).

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 aquestes contribucions en aquest 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 superin els beneficis econòmics que s'esperen rebre dels mateixos.

c. Els derivats de reestructuracions, excepte si es refereixen a obligacions legals o contractuals i no merament tàcites.

d. Els relatius al risc de devolucions de vendes.

e. Els de personal que es corresponguin amb pagaments basats en instruments de patrimoni,

utilitzats com a fórmula de retribució als empleats, i se satisfacin en efectiu.

Important: *les despeses que, de conformitat amb els dos apartats anteriors, no haguessin resultat fiscalment deduïbles, s'integraran a la base imposable del període impositiu en què s'apliqui la provisió o es destini la despesa a la seva 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 les altres despeses fiscalment deduïbles inclosos les amortitzacions), exclòs aquest concepte, sense que la quantia resultant pugui 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 seves activitats per aquest concepte no pot superar 2.000 euros.

En el supòsit de tributació conjunta, el límit màxim de 2.000 euros s'aplica per a tothom membres de la unitat familiar que determinin 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 opti 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 LIS

No tenen la consideració de despeses fiscalment deduïbles:

- Els que en representin 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 seva consideració comptable.

Així mateix, tindran la consideració de retribució de fons propis la corresponent als **préstecs participatius** atorgats per entitats que formin parteix del mateix grup de societats segons els criteris establerts 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'efectuïn respecte al personal de l'empresa ni els realitzats per promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i prestació de serveis, ni els que es trobin 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 paguin a través de persones o entitats residents en aquests, excepte que el contribuent provi 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 establerts 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 acrediti que existeixen 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 refereix l'article 17.2.e) de la Llei del IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfacin en diversos períodes impositius, que excedeixin, per a cada perceptor, del més gran dels següents imports:

  1. 1.000.000 d'euros, o
  2. L'import establert amb caràcter obligatori a l'Estatut dels Treballadors, en la seva normativa de desenvolupament o, en el seu cas, en la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que pugui considerar-se com a tal l'establert 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 deguin a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, serà l'import establert amb caràcter obligatori a l'esmentat Estatut per a l'acomiadament improcedent. A aquests efectes, es computaran les quantitats satisfetes per altres entitats que formin part d'un mateix grup de societats en les quals es presentin les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç.amb independència de la seva residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- Les **aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional que donin dret a reduir la base imposable** del contribuent d'acord amb els requisits i límits establerts a tal efecte (article 30.2.1º Llei IRPF).

Vegin-se sobre això, al Capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social.Vegeu també en relació amb despeses fiscalment deduïbles les especialitats de les aportacions a Mutualidades de Previsió Social del mateix empresari o professional que es comenten en aquest Capítol.

Amortitzacions:dotacions de l'exercici fiscalment deduïbles

Les amortitzacions constitueixen 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 corresponguin a la **depreciació efectiva** que pateixin 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 aquest 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 aquell mateix període.

Es distingeixen 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 estableix, 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 dipòsits (gasosos, líquids i sòlids)	7 per 100	30 anys
	Edificis comercials, administratius, de serveis i habitatges	2 per 100	100 anys
Instal·lacions	Subestacions.Xarxes de transport i distribució d'energia	5 per 100	40 anys
	Cables	7 per 100	30años
	Resta instal·lacions	10 per 100	20 anys
	Maquinària	12 per 100	18 anys
	Equips mèdics i assimilats	15 per 100	14 anys
	Locomotores, vagons i equips de tracció	8 per 100	25 anys

Tipus d'element		Coeficient lineal màxim	Període màxim
Elements de transport	Vaixells, aeronaus	10 per 100	20 anys
	Elements de transport intern	10 per 100	20 anys
	Elements de transport extern	16 per 100	14 anys
	Autocamions	20 per 100	10 anys
Mobiliari i estris	Mobiliari	10 per 100	20 anys
	Llenceria	25 per 100	8 anys
	Cristalleria	50 per 100	4 anys
	Útils i eines	25 per 100	8 anys
	Motllos, matrius i models	33 per 100	6 anys
	Altres estris	15 per 100	14 anys
Equips electrònics i informàtics.Sistemes i programes	Equips electrònics	20 per 100	10 anys
	Equips per a processos d'informació	25 per 100	8 anys
	Sistemes i programes informàtics	33 per 100	6 anys
	Produccions cinematogràfiques, fonogràfiques, vídeos i sèries audiovisuals	33 per 100	6 anys
	Altres elements	10 per 100	20 anys

Règim transitori

Normativa:disposició transitòria tretzè LIS

Els elements patrimonials per als quals, en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015, s'estiguessin aplicant un coeficient d'amortització diferent a què els correspongués per aplicació de la nova taula d'amortització prevista a l'article 12.1 del LIS, s'amortitzaran durant els períodes impositius que restin fins a completar la seva 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 comenci a partir d'1 de gener de 2015.

Així mateix, aquells contribuents que estiguessin 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 aquesta Llei els correspongués un termini d'amortització diferent, podran optar per aplicar el mètode d'amortització lineal en el període que resti fins i tot finalitzar la seva nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comenci 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 aquesta 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 sigui 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 produeixi 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.

  Aquest 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 sigui 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 dedueix 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.

Aquest 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'ajusti a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.

  Les característiques condicions i requisits s'estableixen 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 justifiqui 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 produeixin fins a la seva 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 tinguessin 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 hagi 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 seva vida útil.
- No obstant això, quan la mateixa no pugui 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 tenir-se 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 comencin 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'aquests actius no pugui estimar-se de manera fiable s'amortitzaran en un termini de 10 anys, tret que una altra disposició legal o reglamentària estableixi un termini diferent.

En el cas del fons de comerç, l'esmentat article 39 del Codi de Comerç assenyala que únicament podrà figurar en l'actiu del balanç quan s'hagi 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 pugui estimar-se de manera fiable la seva 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 onzè al vintè no hi haurà despesa comptable per amortització, però sí amortització fiscal.

Tingui'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 produeix la reversió d'un deteriorament o correcció de valor que hagi estat fiscalment deduïble, s'ha d'incloure l'import corresponent a la reversió del deteriorament o correcció de valor amb el límit que estableix 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'aquest Capítol.

D. Elements patrimonials utilitzats

Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que s'adquireixin utilitzats, és a dir, que no siguin 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 aquests efectes, no tindran la consideració d'elements patrimonials utilitzats els edificis l'antiguitat de la qual sigui inferior a deu anys.

E. Excés d'amortitzacions

La dotació en un exercici d'amortitzacions superiors a les permeses fiscalment no constitueix despesa deduïble, sense perjudici de què l'excés pugui 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 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 hagués 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 derogatòria 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 establerts en relació amb les amortitzacions per als contribuents que determinin el rendiment net de la seva 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 tretzè LIS

Àmbit d'aplicació

El règim transitori és aplicable pels contribuents de l'IRPF que a 31 de març de 2012 tinguessin quantitats pendents d'aplicar per les següents inversions que hagin 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 resulti 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 resulti 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 fomentar la inversió i la creació d'ocupació (BOE del 3). Aquest últim règim de llibertat d'amortització també era aplicable a les inversions realitzades entre el 3 de desembre de 2010 i el 31 de desembre les 2010 quan l'entitat no hagués complert 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 seva totalitat la inversió realitzada per aquest concepte podran seguir aplicant les quantitats que tingui pendents en les

condicions i amb els requisits establerts 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'haguessin 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**: aquest límit també resulta aplicable a les inversions realitzades fins i tot el 31 de març de 2012 que corresponguin 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, requereixi un termini superior a dos anys entre la data d'encàrrec o inici de la inversió i la data de la seva posada a disposició o en funcionament, a les quals resulti 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 2021 d'elements patrimonials que haguessin 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 superin de les quals haguessin estat 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 haguessin estat 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'efectuï la transmissió.

   Vegeu dins de l'apartat "Ingressos Íntegres computables" el que s'indica sobre la transmissió elements patrimonials que hagin gaudit llibertat amortització en aquest Capítol 7 i la disposició addicional trentena de la Llei de l'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 tinguin la consideració de reduïda dimensió, que es conté en aquest 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'establert a l'article 12.3 de la 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 trobin 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 gaudeixin de llibertat d'amortització.
- Els elements del **immobilitzat material o intangible de les entitats que tinguin 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 excedeixi de 300 euros,** fins al límit de 25.000 euros referit al període impositiu.Si el període impositiu tingués 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 reprodueix a continuació:

Taula d'amortitzacions simplificada

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	3 per 100	68 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.Aquests coeficients així determinats resulten aplicables durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període abans indicat.(Tornar)

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
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.Aquests 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 2021 aquelles en les quals el import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior (exercici 2020) hagi estat inferior a 10 milions d'euros,** qualsevol que sigui l'import net de la xifra de negocis al mateix exercici.

Regles especials

- Quan l'empresa anés de nova creació, l'import net de la xifra de negocis es referirà al primer període impositiu en què es desenvolupi efectivament l'activitat, elevant-se l'esmentada xifra proporcionalment a l'any si el temps d'exercici hagués estat inferior a 12 mesos.
- Si el període impositiu immediat anterior hagués tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'hagués 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 trobi amb relació a les entitats de les quals siguin socis en algun dels casos a què es refereix l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt de les entitats o empreses pertanyents a l'esmentat grup tenint en compte les eliminacions i incorporacions que corresponguin per aplicació de la normativa comptable.
- En el supòsit que una mateixa persona física desenvolupi 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 superi els 10 milions d'euros de xifra de negocis

Les empreses de reduïda dimensió que en un període impositiu assoleixin o superin 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 hagin complert les condicions per ser considerades com de reduïda dimensió tant en aquell període (en el qual assoleixi o superi el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

Aquesta mesura també s'aplica al supòsit en què l'esmentat límit se sobrepassi de resultes d'una reestructuració empresarial acollida al règim fiscal establert al capítol VII del títol VII de la LIS, sempre que les entitats intervinents que hagin realitzat tal operació compleixin les condicions per ser considerades com de reduïda dimensió tant en el període impositiu en què es realitzi l'operació com en els dos períodes impositius anteriors a aquest 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 estat:

- Exercici 2018:3.700.000 euros.
- Exercicis 2019 i 2020:8.300.000 euros.
- Exercici 2021:10.045.000 euros.

b. Senyor J.L.T. és titular d'una empresa la xifra neta de la qual de negocis el 2020 va ser de 10.100.000 euros.

c. Senyor S.M.G. és titular des de l'1 de juliol 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 4.600.000 euros.

d. Senyora A.B.M. és titular des del 30 de setembre de 2021 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 2021 tenen la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Solucions:

a. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2021, ja que l'import net de la seva xifra de negocis l'any 2020 és inferior a 10 milions d'euros.A més, encara que a l'exercici 2021 s'hagin superat els 10 milions d'euros de xifra de negocis podrà continuar aplicant els beneficis fiscals d'aquest règim especial als exercicis 2022, 2023 i 2024, 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 ser considerades com de reduïda dimensió (inferior a 10 milions d'euros el 2020, 2019 i 2018).

b. L'empresa descrita no és de reduïda dimensió a l'exercici 2021, sigui quin sigui l'import net de la seva xifra de negocis en aquest exercici.

c. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2021, ja que l'import net de la seva xifra de negocis a l'exercici 2020 elevat a l'any va ser de 9.200.000 euros, per la qual cosa no supera la xifra establerta de 10 milions d'euros.

d. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2021.Així mateix, s'ha de notar que aquesta qualificació fiscal també serà aplicable a l'exercici 2022, 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 aquest mateix Capítol.*

Llibertat d'amortització amb creació d'ocupació

Normativa: Art. 102 LIS

Requisitos

Podran acollir-se a aquest incentiu els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini en estimació directa, en qualsevol de les seves dues modalitats, i en les quals es presentin tots i cada un dels requisits que a continuació s'enumeren.

a. **Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en què es realitzi la inversió**.

   A aquests efectes, s'entendrà realitzada la inversió quan els béns es posin a disposició del titular de l'activitat.

b. **Que es tracti 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 tingui 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 seva posada a disposició sigui dins dels 12 mesos següents a la seva 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 tingui lloc dins dels 12 mesos següents o en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

   Si els elements de l'immobilitzat material nous i les inversions immobiliàries s'adquireixen mitjançant un contracte d'arrendament financer, serà necessari que s'exerciti 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 entrin en funcionament, la plantilla mitjana total de l'empresa s'incrementi respecte de la plantilla mitjana dels 12 mesos anteriors, i l'esmentat increment es mantingui 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 disposi 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'amortitzi lliurement no superi l'import resultant de multiplicar la xifra de 120.000 euros per l'increment de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica calculat amb dos decimals.**

   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 donin 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 donessin dret a una de les deduccions previstes a l'article 37 de la LIS (deduccions per creació d'ocupació).

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació d'incrementar o mantenir la plantilla

En el supòsit de què posteriorment a l'aplicació del benefici fiscal s'incomplís l'obligació d'incrementar o mantenir la plantilla, s'haurà d'ingressar la quota íntegra que hagués 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 se n'hagi incomplert 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 estat 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 determini mitjançant el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves dues modalitats, en les quals es presentin 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.

Requisitos

a) Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en el qual es produeixi la posada a disposició dels elements a què es refereix aquest benefici fiscal.

b) Que es tracti 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 seva posada a disposició sigui dins dels 12 mesos següents a la seva 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 tingui lloc en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui 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 resulti de **multiplicar per 2 el coeficient lineal màxim** previst a les taules d'amortització oficialment aprovades.

> Tingui'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 pugui estimar-se de manera fiable, així com el fons de comerç, podran aplicar el percentatge del 150 per 100 a l'import que resulti deduïble d'aplicar per a ells l'establert a l'article 12.2 del LIS.

> L'article 12.2 del LIS estableix que els actius intangibles la vida útil dels quals no pugui 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 sigui aplicable el règim transitori previst en la disposició transitòria tretzena del LIS, això és, per a aquells que, en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015, s'estiguessin aplicant un coeficient d'amortització diferent a què els correspongués 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 establerta en el LIS, per a, una vegada determinada, multiplicar per 2 el coeficient pel qual s'haurà d'amortitzar durant els períodes impositius que restin fins a completar la seva nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comenci a partir d'1 de gener de 2015.

Compatibilitat

Aquest règim d'amortització serà compatible amb qualsevol benefici fiscal que pogués ser procedent per raó dels elements patrimonials subjectes a la mateixa.A més, aquest règim és subsidiari del de llibertat d'amortització amb creació d'ocupació, per la qual cosa podrà aplicar-se a la part d'inversió en actius fixos materials nous que excedeixi del límit màxim fixat per a aquest 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 2020 l'import net de la xifra de negoci de l'activitat va ascendir a 2.800.000 euros.

El mes de juliol de 2021 va adquirir per a la seva 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 2021 i va entrar en funcionament el dia 1 de desembre de 2021.

Determinar l'amortització accelerada deduïble corresponent a l'esmentada màquina durant l'exercici 2021.

Solució:

En tenir l'activitat econòmica a l'exercici 2021 la consideració d'empresa de reduïda dimensió i ser aquest 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

Requisitos

A més de les pèrdues individualitzades per deteriorament dels crèdits per insolvències de deutors a què es refereix l'article 13.1 de la LIS, els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves 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 tingui la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en el qual es dedueix la pèrdua.

b. Que la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no superi

el límit de l'1 per 100 sobre els existents a la conclusió del període impositiu.

A aquests efectes, **no s'inclouran els següents deutors:**

a. Els deutors sobre qui s'hagués reconegut de forma individualitzada la pèrdua per deteriorament dels crèdits per insolvències establerta a l'article 13.1 de la LIS.

b. Els deutors les pèrdues dels quals per deteriorament no tinguin 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 siguin objecte d'un procediment arbitral o judicial que veure's sobre la seva existència o quantia.
- Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, tret que estiguin en situació de concurs i s'hagi produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establerts 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: *tingui'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) redueix de sis a tres mesos el termini que ha de transcórrer des del venciment de l'obligació, per 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 refereix 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 deixés de complir les condicions per ser considerada empresa de reduïda dimensió, les pèrdues per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no seran deduïbles fiscalment fins que no superin l'import de la pèrdua global dotada en els períodes en què l'activitat econòmica va tenir l'esmentada consideració.

Important: *tingui's en compte que les empreses de reduïda dimensió que en un període impositiu assoleixin o superin 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 hagin complert les condicions per ser considerades com de reduïda dimensió tant en aquell període (en el qual assoleixi o superi el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.*

Règim transitori:Amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per empreses de reduïda dimensió

Normativa: Disposició transitòria vint-i-vuitena LIS

Els titulessis d'activitats econòmiques que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació directa i estiguessin 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 seva aplicació, amb els requisits i condicions establerts en aquell article.

A aquests efectes, l'esmentat article permetia amortitzar els elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a l'explotació econòmica en els quals s'hagués materialitzat la reinversió de l'import total obtingut en la transmissió onerosa **d'elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries** també afectes, en funció del coeficient que resulti 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 aplicar aquest 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 fos titular d'una empresa de reduïda dimensió.

b. Que l'element transmès ho fos a títol onerós, no sent d'aplicació aquest benefici a les transmissions lucratives.

c. Que la inversió es realitzés en el termini comprès entre l'any anterior a la data de lliurament o posada a disposició de l'element transmès i els tres anys posteriors.

   La reinversió s'entenia efectuada en la data en què es produïa la posada a disposició dels elements patrimonials en què es va materialitzar l'import obtingut en la transmissió.

d. Que es reinvertís l'import total obtingut en la transmissió.Quan l'import invertit fos 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:*** *tingui's en compte la particularitat que l'article 106 del LIS estableix 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 "Despeses Fiscalment Deduïbles" d'aquest Capítol.*

Fase 2a. Determinació del rendiment net reduït

Per 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 sigui procedent aquesta 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 sigui superior a dos anys, sempre que s'imputin 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'imputin en un únic període impositiu**:

   a. Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.

   b. Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.

   c. Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost.No es consideren premis, a aquests efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que substitueixin aquestes.

   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'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import superi 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'aquesta naturalesa.

***Important**: no resultarà d'aplicació aquesta reducció a aquells rendiments que, encara que individualment poguessin derivar d'actuacions desenvolupades al llarg d'un període que complís els requisits anteriorment indicats, procedeixin de l'exercici d'una activitat econòmica que de forma regular o habitual obtingui aquest 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 vinguessin 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 de l'IRPF a la seva 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'imputin 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, sigui superior a dos.

No obstant això, **quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015 que tinguessin previst l'inici de la seva percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'esmentada data**, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seva 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 tenir dret a aquesta reducció

Tenen dret a aquesta reducció els contribuents, que compleixin tots i cada un dels següents requisits:

a) Que el rendiment net de l'activitat econòmica es determini 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 refereix l'article 30.2.4ª de la Llei de l'IRPF.

Precisions:

En tributació conjunta, si només un dels cònjuges compleix els requisits per aplicar la reducció, el fet que opti per la seva aplicació no impedeix que l'altre cònjuge apliqui la deducció del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros).

Si ambdós cònjuges compleixen els requisits per aplicar la reducció, el fet que un d'ells opti per la seva aplicació tampoc impedeix que l'altre cònjuge apliqui la deducció del 5 per 100 pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros).No obstant això, en aquest cas l'import de la reducció no podrà ser superior al rendiment net de les activitats del cònjuge que hagi optat per l'aplicació de la reducció.

b) Que la totalitat dels lliuraments de béns o prestacions de serveis s'efectuïn a una única

persona, física o jurídica, **no vinculada** en els termes de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, **o que el contribuent tingui la consideració de treballador autònom econòmicament dependent** 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 depengui econòmicament **no sigui una entitat vinculada** en els termes anteriorment comentats.

Persones o entitats vinculades:

Per 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 seves 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 pertanyin a un grup.*

En els supòsits en els quals la vinculació es defineixi 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 defineixi en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En aquests supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establerts 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 excedeixi del 30 per 100 dels rendiments íntegres declarats**.

d) Que, durant el període impositiu, **es compleixin totes les obligacions formals** previstes a l'article 68 del Reglament de l'IRPF.

Les obligacions formals comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques es comenten al Capítol 6.

e) Que no es percebin rendiments del treball en el període impositiu.

No obstant això, no s'entendrà que s'incompleix aquest requisit quan es percebin durant el període impositiu prestacions d'atur o qualsevol de les prestacions derivades dels sistemes de previsió social a què es refereix l'article 17.2 de la Llei de l'IRPF, sempre que el seu import no sigui superior a 4.000 euros anuals.

En aquests suposats i sempre que es compleixi la totalitat dels requisits establerts, 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 estiguin subjectes a retenció o ingrés a compte.

g) Que no es realitzi cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

> ***Important:****quan el contribuent opti per la tributació conjunta, tindrà dret a la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat quan individualment compleixi amb els requisits anteriorment assenyalat per tenir dret a la seva aplicació i el seu import no podrà superar el rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que generi el dret a la seva aplicació.*

Import de la reducció

Quantia fixa:2.000 euros

Quan es compleixin 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 siguin inferiors a 14.450 euros, i el contribuent no tingui rendes, **excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros** s'estableixen les següents reduccions addicionals:

Importi 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 obtinguin 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 sigui 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 refereix 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, això 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 tenir 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 obtinguin rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'una activitat econòmica podran aplicar, la quantitat que correspongui de les següents:

- 3.500 euros anuals, amb caràcter general.
- 7.750 euros anuals, per a les persones amb discapacitat que acreditin necessitar 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 compleixin els requisits per 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
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 aquests efectes, la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i*

dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació.Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, això 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 tenir 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

Aquesta reducció té com a límit la quantia dels rendiments de les activitats econòmiques dels contribuents que generin el dret a la seva aplicació.

Precisions

- Aquesta reducció és única per al contribuent amb independència del nombre d'activitats econòmiques exercides per ell i del mètode pel qual es determini 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'aquesta reducció són exigits i venen referits al contribuent pel que si aquest reuneix els esmentats requisits podrà aplicar l'esmentada reducció, amb independència que els rendiments d'activitats econòmiques derivin de la seva participació en una entitat en règim d'atribució de rendes.Al contrari, no cap l'aplicació d'aquesta reducció per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques d'entitats en règim d'atribució de rendes.
- La reducció és compatible amb la despesa estimada en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació que regula l'article 30 del Reglament del IRPF.
- En el supòsit de tributació conjunta, si un dels contribuents integrants de la unitat familiar apliqués 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 aquesta 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 tenir 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 generin el dret a la seva 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 pugui ser negatiu per aplicació de la reducció.

   A més, **aquesta 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

Requisitos

Té dret a aquesta reducció el contribuent que compleixi tots i cada un dels següents requisits:

a. **Que iniciï l'exercici d'una activitat econòmica i determini el rendiment el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa**.

   Per al compliment d'aquest requisit han de tenir-se en compte totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tant les desenvolupades individualment com les que realitzi a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

b. Que l'activitat econòmica s'hagi iniciat a **partir d'1 de gener de 2013**.

c. Que **no s'hagi exercit cap altra activitat l'any anterior a la data d'inici de la nova activitat**.

> A aquests efectes s'entendrà que s'inicia una activitat econòmica quan no s'hagués exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la data d'inici de la mateixa, sense tenir en consideració aquelles activitats a l'exercici del qual s'hagués cessat sense haver arribat a obtenir rendiments nets positius des del seu inici.

Import de la reducció

- Complerts els anteriors requisits, el contribuent podrà reduir un **20 per 100 de l'import del rendiment net positiu** declarat de totes les seves 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 correspongui per l'exercici de determinades activitats econòmiques a què es refereix l'article 32.2 de la Llei del IRPF.

- La reducció s'aplicarà en el **primer període impositiu en el que el rendiment sigui positiu i**

en el següent.

- En aquells casos en què s'iniciï una activitat que generi el dret a aplicar aquesta reducció i posteriorment se n'iniciï una altra, sense haver cessat en l'anterior, la reducció es començarà a aplicar en el període impositiu en el qual la **suma dels rendiments nets positius d'ambdues activitats sigui 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** procedeixin d'una persona o entitat de la qual el contribuent hagi obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

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'imputin en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. Règim transitori:aplicació d'aquesta reducció a rendiments que vinguessin 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'imputin en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. Règim transitori:aplicació d'aquesta reducció a rendiments que vinguessin 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 contribuents amb rendes totals	(-) 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

Fase	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
	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**	6.500 euros. • Increment addicional per discapacitat. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat **(=) Rendiment Net Reduït total**

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 estableix 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'aquest 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 exerceix la seva 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 seva activitat.

La plantilla a l'exercici 2021 és d'una persona ocupada.Segons les dades que consten als seus llibres registres, els ingressos i despeses corresponents a 2021, són els següents:

Ingresos íntegros

- 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 (RETA):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'interès

- 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 2021.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'intervenir 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 al seu cònjuge 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 2021 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)
	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

Informació	Concepte	Valors registrats	Valors fiscals
	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, això 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 al seu cònjuge 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 refereixen especialment a l'habitualitat i continuïtat en la prestació del treball, així com a l'existència de contracte laboral i afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social.(Tornar)

(5) Les compres figuren pel seu import total com a despesa deduïble.No obstant això, per determinar el material radiològic i sanitari consumit a l'exercici l'esmentada rúbrica es completa amb la de "Valoració d'existències" (que figurarà com ingresso quan el valor de les existències finals sigui més gran que el valor de les inicials i com gasto quan es produeixi el contrari, això és, la valoració de les existències finals sigui menor que el de les inicials).

En aquest cas s'ha inclòs la variació d'existència en ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com gasto (-19.000) el que determina per diferència el material consumit (16.000)

A aquests efectes s'ha de tenir en compte que per 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 aquest cas s'ha inclòs la variació d'existència en ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com gasto (-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 constitueix despesa fiscalment deduïble.(Tornar)

(7) Es dedueix com a despesa l'IVA suportat per tractar-se d'una activitat exempta d'aquest impost que no dona de dret a deduir les quotes suportades.(Tornar)

(8) Malgrat tenir 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'aquest 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 les altres despeses fiscalment deduïbles), amb el límit de 2.000 euros anuals.En aquest cas podrà deduir 2.000 euros en superar el 5 per 100 dels seus rendiments nets 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 tinguin la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el rendiment net que ascendeix a 61.400 euros.(Tornar)

(11) El rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït que ascendeix a 61.400 euros ja que no compleix els requisits per a l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques de l'article 32.2.1º de la Llei del IRPF que, en el seu cas, hagués estat 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 refereix l'article 30.2.4ª de la Llei de l'IRPF).Tampoc no compleix els requisits per 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.Reglament i Ordre HAC/1155/2020

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 2021 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 presentin les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC /1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), que més endavant es reprodueix.
2. Que el contribuent titular de l'activitat no hagi 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 incorri en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

Cada una d'aquestes circumstàncies s'examina en els apartats següents.

1.Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre

Vegeu l'apartat “Activitats incloses a l'exercici 2021 en el mètode d'estimació objectiva"D'aquest Capítol.

2.Renúncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat d'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 /1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre)

Sense perjudici de les mesures excepcionals que s'han adoptat per a 2020 i 2021 i a les quals es fa referència més endavant, 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, mitjançant la presentació de la declaració censal el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de fer efecte.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

La renúncia 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 /1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 hagi 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 realitzi 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.

Mesures especials per als exercicis 2020 i 2021

Normativa:Vegeu 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 (BOE del

23)

Excepcionalment, per als exercicis 2020 i 2021 s'han adoptat respecte a la renúncia al mètode d'estimació objectiva les següents mesures:

- Es permet tornar a determinar **tant el 2021 com el 2022** el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, als contribuents del IRPF vinguessin determinant el seu rendiment net d'acord amb el mètode de **estimació directa** per haver renunciat al mètode d'estimació objectiva de forma tàcita (art. 33.1.b del Reglament del IRPF) o, en cas d'inici de l'activitat a partir de l'1 d'abril de 2020, de forma expressa al mètode d'estimació objectiva a l'exercici el 2020.

  > ***Atenció:*** *tingui's en compte que a l'exercici 2020, l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), va permetre exercir la renúncia al mètode d'estimació objectiva en IRPF i/o règim especial simplificat en IVA sense subjecció al termini de 3 anys, 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), o bé expressament, en el moment de presentar la declaració censal en cas d'inici de l'activitat a partir d'1 d'abril de 2020*.

  Per a això han de complir els requisits per a la seva aplicació i haver-hi **revocat la renúncia** al mètode d'estimació objectiva, bé de forma expressa durant el mes de desembre de 2020 (aquest termini es va ampliar al mes de gener de 2021), bé de forma tàcita 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 (és a dir, presentant el model 131).

- Addicionalment, per als contribuents del IRPF que desenvolupin activitats econòmiques d'acord amb el mètode de **estimació objectiva** i renunciïn a l'aplicació del mateix per a l'exercici 2021, ja sigui mitjançant renúncia expressa o tàcita, s'estableix la possibilitat de tornar a determinar el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació objectiva a l'exercici **2022**, sense subjecció al termini de 3 anys, sempre que compleixin els requisits per a la seva aplicació i revoquin la renúncia al mètode d'estimació objectiva, revocant la renúncia anterior des del 30 de desembre de 2021 fins al 31 de gener de 2022 (o durant el mes de desembre de 2021),o mitjançant la presentació en termini de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'exercici 2022 en la forma disposada per al mètode d'estimació objectiva.

  > ***Atenció:****el Reial Decret llei 31/2021, de 28 de desembre, pel qual es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, estableix en la seva disposició addicional segona un nou termini per presentar la renúncia al mètode d'estimació objectiva que hagi d'assortir efectes per a l'any 2022, fixant-lo des del 30 de desembre de 2021 (endemà a la data de publicació en el BOE de l'esmentat Reial Decret llei 31/2021) fins al 31 de gener de 2022.No obstant això, les renúncies presentades durant mes de desembre de 2021, s'entendran presentades en període*

hàbil, sense perjudici que els contribuents afectats puguin modificar la seva opció (revocar la seva renúncia) en l'esmentat termini, això és, des del 30 de desembre de 2021 fins al 31 de gener de 2022.

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 quedi sotmès obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat del mateix que correspongui, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que desenvolupi, durant un període mínim de tres anys.

Covid-19: *com s'ha comentat abans, per a l'any 2021 s'ha permès la renúncia excepcional al mètode d'estimació objectiva eliminant la vinculació obligatòria al termini de tres anys, de manera que el 2022 el contribuent que hagi renunciat, d'acord amb l'establert a l'article 10 del Reial Decret llei 35/2020, podrà tornar a tributar en el mètode d'estimació objectiva sempre que compleixi els requisits per a la seva aplicació, revocant la renúncia anterior.*

Transcorregut aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pogués resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, tret que es procedeixi formalment a la **revocació de la renúncia** el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de fer efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva hagi de fer efecte, se superessin 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: *l'article 63 de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 30) ha modificat, amb efectes des d'1 de gener de 2021, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, per ampliar al període impositiu 2021 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis 2016, 2017, 2018, 2019 y2020.*

Constitueixen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver arribat a l'exercici anterior (2020), un volum de rendiments íntegres derivats de l'exercici d'activitats econòmiques **que superi els següents imports:**

Normativa:Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 a) Reglament

- **250.000 euros anuals**, considerant totes les operacions desenvolupades pel contribuent, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals

  A aquests efectes, es computarà la totalitat de les operacions amb independència del destinatari de les mateixes, això és, que existeixi 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 aquest còmput no es tenen en compte el volum d'ingressos de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.

- **125.000 euros anuals**, quan correspongui a operacions per les quals estiguin obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actuï com tal d'acord amb el disposat a l'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació.

  > L'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació estableix que :"a) Aquellas en les quals el destinatari sigui un empresari o professional que actuï com tal, amb independència del règim de tributació a què es trobi acollit l'empresari o professional que realitzi l'operació, així com qualssevol altres en les quals el destinatari així ho exigeixi per a l'exercici de qualsevol dret de naturalesa tributària.

  Quan l'any immediat anterior s'hagués 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 gravi l'operació, per a aquelles activitats que tributin pel règim simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit.

B. Haver superat a l'exercici anterior (2020) 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 determinar aquest 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'aquest límit.

Quan l'any immediat anterior s'hagués 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 participin qualsevol dels anteriors, en les quals es presentin les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguin idèntiques o similars.**

  A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

- **Que existeixi 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 aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les esmentades operacions en els termes i condicions establerts 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

A aquests efectes, s'entendrà que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxi, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances, es desenvolupen, en qualsevol cas, dins del territori espanyol.

b. Haver superat durant l'any anterior (2020) la magnitud específica màxima (nombre de persones fetes servir o de vehicles o de safates utilitzats) establerta per a cada activitat a l'article 3.1.d) de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), que es recullen en la relació d'activitats que es reprodueix en aquest Capítol

Normativa:Art. 34.1 Reglament IRPF.

El primer any d'exercici de l'activitat únicament es tindrà en compte a aquests 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 participin qualsevol de les persones anteriors, quan es donin 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 reprodueix, al marge que l'activitat es desenvolupi en un o diversos locals o que es correspongui 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 seves dues modalitats

Normativa:Arts.34.2 i 35 Reglament IRPF.Vegeu també l'article 3.1 de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

La normativa reguladora del IRPF estableix com a principi general la incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa.Conforme a aquest principi, els contribuents que determinin el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, estan obligats a determinar el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques per l'esmentat mètode, en la modalitat que correspongui.

No obstant això, quan s'iniciï durant l'any alguna activitat no inclosa o per la qual es renunciï al mètode d'estimació objectiva, la incompatibilitat no assortirà efectes per a aquell 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 produeix els seus efectes únicament l'any immediat posterior a aquell en què es produeixi 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 seves activitats econòmiques durant, almenys, els tres anys següents, amb independència del tipus d'activitats que es desenvolupin en aquests*

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 presentin 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 compleixin els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents pel IRPF**.
- **Que no s'hagi 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'aquests, així com per altres entitats en règim d'atribució en les quals participin qualsevol de les persones anteriors en les quals es presentin 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'aquests;així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol de les persones anteriors quan es donin les circumstàncies indicades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Activitats incloses a l'exercici 2021 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 musclo 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 patates fregides, crispetes de blat de moro i similars	6 empleats
641	Comercio a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles	5 empleats
642.1, 2, 3 y 4	Comercio a la menuda de carn i menuts;de productes i derivats carnis elaborats	5 empleats
642.5	Comercio a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça;i de productes derivats dels mateixos	4 empleats
642.6	Comercio a la menuda, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats	5 empleats
643.1 y 2	Comercio a la menuda de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols	5 empleats
644.1	Comercio 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	Comercio 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, patates fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llaminadures, preparats de xocolata i begudes refrescants	6 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
647.1	Comercio 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 tingui una superfície inferior a 400 metres quadrats	4 empleats
651.1	Comercio a la menuda de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria	4 empleats
651.2	Comercio a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat	5 empleats
651.3 y 5	Comercio a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials	3 empleats
651.4	Comercio 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	Comercio 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	Comercio a la menuda d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal o reclam (incloent bijuteria i petits electrodomèstics)	4 empleats
653.4 y 5	Comercio a la menuda de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	3 empleats
653.9	Comercio a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	3 empleats
654.2	Comercio a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres	4 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
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	Comercio a la menuda de cobertes, bandes o bandajes i cambres d'aire per a tota classe de vehicles	4 empleats
659.2	Comercio a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	4 empleats
659.3	Comercio 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	Comercio a la menuda de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública	2 empleats
659.6	Comerç al per menor de joguines, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartuchería i articles de pirotècnia	3 empleats
659.7	Comercio a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i petits animals	4 empleats
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	3 empleats
663.1	Comercio a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats	2 empleats
663.2	Comercio a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció	2 empleats
663.3	Comercio 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	Comercio a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.	2 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
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	Cafès i bars de categoria especial	8 empleats
673.2	Altres cafès i bars	8 empleats
675	Serveis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs	3 empleats
676	Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries	3 empleats
681	Servei d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles	10 empleats
682	Servei d'hostalatge en hostals i pensions	8 empleats
683	Servei d'hostalatge en fondes i cases d'hostes	8 empleats
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar	3 empleats
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles	5 empleats
691.9	Reparació de calçat	2 empleats
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)	2 empleats
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

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
		(*)
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 realitzi exclusivament amb mitjans de transport propi	5 vehicles (*)
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.	4 empleats
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	Tinti, 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre) que regula aquest mètode per a l'exercici 2021.

La determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat de les relacionades en el punt anterior d'aquest apartat s'haurà d'efectuar d'acord amb les normes de l'Impost sobre

Activitats Econòmiques (IAE) en la mesura que resultin 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 desenvolupin amb **caràcter accessori** a l'activitat principal.

A aquests efectes té la consideració d'activitat accessòria a l'activitat principal aquella el volum d'ingressos del qual no superi 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 tenir en compte les persones fetes servir o vehicles o safates que s'utilitzin 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'entenguin compreses en cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva s'indiquen en la rúbrica "Nota" dins del Apèndix "Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2021", que es reprodueix en aquest mateix Capítol.

Regles de còmput de la magnitud màxima d'exclusió

Regles generals

Normativa:Vegeu article 3.1.d) de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

A efectes de determinar per a cada activitat si la magnitud corresponent a la mateixa excedeix o no de les quantitats màximes indicades en l'anterior relació, hauran de tenir-se en compte les següents particularitats:

a. La magnitud “fets servir”"Comprendrà totes les persones, assalariades o no assalariades, que treballin efectivament en l'activitat principal i en qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el règim.La seva quantia es determinarà per la mitjana ponderada corresponent al període en què s'hagi exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.

Per 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'hagi exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.

- Es computarà com **una persona no assalariada**, la que treballi en l'activitat almenys 1.800 hores/any.Quan el nombre d'hores de treball a l'any sigui 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 pugui 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 aquests supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de la mateixa, es computarà l'empresari en 0,25 persones/any, tret

de quan s'acrediti una dedicació efectiva superior o inferior.

- Es computarà com una persona assalariada, la que treballi 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 sigui 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 refereix, respectivament, al nombre màxim de vehicles o safates que s'utilitzin 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 superi 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 reuneixin els requisits establerts per a l'esmentada modalitat i no es renunciï a la seva aplicació, en el cas del qual resultarà aplicable la modalitat normal de l'esmentat mètode.

> Els requisits establerts 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 participin qualsevol dels anteriors, en les quals es presentin les circumstàncies següents:

a. **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguin idèntiques o similars**.

A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

b. Que existeixi una direcció comuna de tals activitats, compartint-se mitjans personals o materials.

Quan es tracti 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'aquests;així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol de les persones anteriors, en qui es presentin les circumstàncies anteriorment assenyalades.

Determinació del rendiment net reduït

Introducció:esquema

Normativa;Vegin-se l'Annex II i instruccions de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 tingui la consideració d'independent, encara que el mateix contribuent en desenvolupi algunes a les que resulti d'aplicació l'esmentat mètode.

Per a 2021 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

(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:5 PER 100

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES EN LORCA:20 PER 100

(-) DESPESES EXTRAORDINARIS PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (Incendis, inundacions, enfonsaments, 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 qualifiquin reglamentàriament com obtingudes de forma notòriament irregular en el temps.(Tornar)

Fase 1a:Determinació del rendiment net previ

Normativa:Vegin-se l'Annex II i instruccions 2.1 de l'Ordre 1155/2020, de 25 de novembre (BOE de 4 de desembre)

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 2021 a cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva es reprodueixen com apèndix al final del present Capítol.

Per tant, per a la determinació del rendiment net previ cal tenir 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 determinar el rendiment net previ consisteix a quantificar el nombre d'unitats fetes servir, utilitzades o instal·lades de cada un dels mòduls fixats per a cada activitat que tingui la consideració d'independent.

L'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), estableix al seu Annex II en apartat 2.1 de les seves Instruccions les regles per a quantificació del nombre d'unitats dels diferents signes o mòduls que passem a examinar a continuació.

Regles per al còmput dels mòduls

Normativa: Instrucció 7 per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

En l'Ordre que desenvolupa el mètode d'estimació objectiva es fixen una sèrie de regles que ha d'aplicar el contribuent per calcular la mitjana dels signes, índexs o mòduls relatius a tot el període en què hagi exercit l'activitat durant l'esmentat any natural per al càlcul del rendiment net que correspongui, quan es produeixin durant l'exercici alguna de les següents circumstàncies:

- Inici de l'activitat posteriorment al dia 1 de gener de l'any natural.
- Cessi en l'activitat abans del dia 31 de desembre de l'any natural.
- Exercici discontinu de l'activitat (sense que tinguin aquesta consideració els períodes vacacionals).

- Haver-se produït variacions durant l'any en la quantia de les variables o mòduls corresponents a l'activitat.

El càlcul de la mitjana dels signes, índexs o mòduls es determina:

a. En els **mòduls "personal assalariat" i "personal no assalariat"** en funció de les hores treballades.

b. En els **mòduls "distància recorreguda" i "consum d'energia elèctrica**"Es tindran en compte, respectivament, els quilòmetres recorreguts o els quilowatts/hora consumits.

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.

4º. Quan de la mitjana calculada no resulti un nombre enter, s'expressa amb **dues xifres decimals**.

Mòduls comuns a diverses activitats:quan existeixi utilització parcial d'un mòdul en l'activitat o sector d'activitat, el valor a computar serà el que resulti del seu prorrateig en funció de la seva utilització efectiva.Si no fos possible determinar aquesta, 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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Personal no assalariat és el **empresari**.

També tindran aquesta consideració, el seu **cònjuge i els fills menors que convisquin amb ell**, quan, treballant efectivament en l'activitat, no constitueixin personal assalariat per no presentar-se algun dels **requisits següents**:

- Que treballin habitualment i amb continuïtat en l'activitat empresarial.
- Que existeixi el corresponent contracte laboral.
- Que estiguin afiliats al règim general de la Seguretat Social.

Regles per al còmput del mòdul "Personal no assalariat"

A. Regles generals

a. **Empresari:**

Es computarà com una persona no assalariada l'empresari.En aquells supòsits en què pugui 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 aquests supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de la mateixa, es computarà al **titular de l'activitat en 0,25 persones/any**, tret de quan s'acrediti 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 convisquin amb ell, quan treballin en l'activitat, almenys, 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores de treball a l'any sigui 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 aquests 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 tinguin la consideració de no assalariats, es computaran al 50 per 100, sempre que el titular de l'activitat es computi completament, abans d'aplicar, en el seu cas, la reducció prevista per a persones amb discapacitat anteriorment comentada, i no hi hagi més d'una persona assalariada.

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 el seu cònjuge, 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 2021 tenint en compte que, com a conseqüència del tancament temporal de l'activitat decretats a la seva Comunitat Autònoma amb motiu de la crisi sanitària provocada per la Covid-19, n'han treballat durant l'exercici 1.400 hores cada un.

Solució:

En no donar-se el requisit de l'afiliació del cònjuge del titular de l'activitat al règim general de la Seguretat Social, aquest té la consideració de "personal no assalariat".

Mòdul "personal no assalariat":

a. **Hores treballades pel titular i pel seu cònjuge:** 1.400 hores cada un.

b. **Hores computables:**

- Titular**:**75% s/ 1.400 hores = 1.050 hores
- Cònjuge:50% s/ 1.400 hores = 700 hores
- Total Hores computables: 1.050 + 700 = 1.750 hores

Notes:

Títular: el tancament temporal de l'activitat com a conseqüència de la situació epidemiològica derivada del SARS-CoV-2 es considera una causa objectiva que permet que pugui acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any.En aquest cas el temps efectiu dedicat a l'activitat és de 1.400 hores de les que es computaran la 75 per 100 en tenir el contribuent un grau de discapacitat de 33 per 100.

Cònjuge:en no computar-se el titular de l'activitat completament (per ser el nombre d'hores de treball a l'any inferior a 1.800 hores) per una causa objectiva s'aplica al cònjuge la reducció del 50 per 100 previst en la instrucció 2.1.1ª de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020.

c. **Càlcul Núm. d'unitats (mitjana):**

1.750 hores ÷ 1.800 hores/any = **0,97 persona**

Mòdul "Personal assalariat"

Normativa:Instrucció 2.1.2ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Tenen la condició de personal assalariat:

a. Les persones que treballin en l'activitat i no tinguin 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 convisquin amb ell, sempre que, existint l'oportú contracte laboral i l'afiliació al règim general de la Seguretat Social, treballin 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 realitzin 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 existeix conveni col·lectiu**, es computarà com una persona assalariada la que treballi el nombre d'hores anuals per treballador que hagi estat fixat a l'esmentat conveni.

b. **Si no existeix conveni col·lectiu**, s'estimarà que una persona assalariada equival a 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores sigui **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 tenir-se 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'aprovi un expedient temporal de regulació d'ocupació (ERTE) hauran de quantificar-se les hores anuals treballades pel personal assalariat en funció de les condicions en què cada un d'ells es trobi en el ERTE, computant-se, exclusivament, les hores de treball efectiu.Per això, NO es computaran les hores que corresponguin al temps en què el contracte de treball es trobi suspès 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. Es computarà en un 60 per 100 al personal assalariat **menor de 19 anys** i al qual presti els seus serveis sota un contracte d'aprenentatge o per a la formació.

3º. Es computarà en un 40 per 100 al personal assalariat que sigui una **persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

En aquests dos ultimos casos, quan una persona assalariada compleixi 19 anys o se li reconegui 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 donin qualssevol d'aquestes circumstàncies**.

> ***Important****:les reduccions del 60 per 100 i del 40 per 100 anteriorment comentades són incompatibles entre si.*

4º. 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 aquests casos, el còmput de cada un dels dos mòduls citats s'haurà d'efectuar de forma independent.Quan un mateix treballador desenvolupi 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 fos 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 establiment de comerç a la menuda de productes alimentaris i begudes, epígraf 647.1 de l'IAE, que ve determinant el rendiment net de la seva activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Des de l'any 2004 treballen a jornada completa a l'esmentat establiment, a més del titular, dues persones ocupades fixes majors de 19 anys.

A l'exercici 2021 s'han produït les següents alteracions a la plantilla de treballadors del mateix:

- L'1 de gener es van contractar com aprenents, a jornada completa i per un període de 6 mesos, dues persones majors de 19 anys, que en van totalitzar 900 hores anuals cada un.
- El dia 2 de maig es contracta, per temps indefinit i a jornada completa, una persona amb un grau de discapacitat del 33 per 100, que va totalitzar 1.100 hores anuals.

Determinar el nombre d'unitats dels mòduls "personal no assalariat" i "personal assalariat" corresponents a l'exercici 2021, suposant que el nombre d'hores anuals establertes al corresponent conveni col·lectiu és de 1.800 hores/any.

Solució:

Mòdul "personal no assalariat":

Titular de l'activitat:1,00 persona

Total:1,00 persona

Mòdul "personal assalariat":

2 persones ocupades tot l'any:2,00 persones

2 aprenents (60% s/2 x 900/1800):0,60 persones

1 persona amb grau de discapacitat del 33% (40% s/1.100/1.800):0,24 persones

Total:2,84 persones

Mòdul "Superfície del local"

Normativa:Instrucció 2.1.3ª i 4a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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'utilitzin 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 figuri 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'aquests 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 hagin 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 disposi 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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 distingeixi entre energia "activa" i "reactiva", només es computarà la primera.

Mòdul "Potència elèctrica"

Normativa:Instrucció 2.1.6ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Per superfície del forn s'entendrà la que correspongui 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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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'hagin 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 aquest criteri el nombre d'unitats, aquest es prorratejarà en funció del període, computat en dies, d'utilització dels taulers durant l'any.

Barres adaptades per servir menjades.Aquestes 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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

El nombre d'habitants serà el de la població de dret del municipi, constituïda pel total dels residents inscrits en el Padró Municipal d'Habitants, presents i absents.La condició de residents s'adquireix en el moment de realitzar tal inscripció.

Mòdul "Càrrega del vehicle"

Normativa:Instrucció 2.1.10ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 ressenyin 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 procedeixi, en quilograms o tones, aquestes últimes amb dues xifres decimals.

En el cas de caps tractors que utilitzin diferents semiremolcs, la seva tara s'avaluarà en vuit tones com a màxim.

Quan el transport es realitzi exclusivament amb contenidors, la tara d'aquests s'avaluarà en tres tones.

Mòdul "Places"

Normativa:Instrucció 2.1.11ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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'aquests vehicles s'haurà d'efectuar pel nombre equivalent de seients de persones adultes.A aquests efectes, es considerarà que cada tres seients per a nens 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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Unicamente es computaran les màquines recreatives instal·lades **que no siguin propietat** del titular de l'activitat.

Aquesta magnitud comprèn dos mòduls:màquines tipus "A" i màquines tipus "B" d'acord amb el disposat als articles 4t i 5è, respectivament, del Reglament de Màquines Recreatives i d'Atzar, aprovat pel Reial Decret 2110/1998, de 2 d'octubre (BOE del 16).

- **Màquina recreativa 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 puguin 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, concedeixen a l'usuari un temps d'ús o de joc i, eventualment, d'acord amb el

programa de joc, un premi en metàl·lic.

> ***Atenció:*** *tingui en compte que les màquines propietat del titular constitueixen 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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

En les activitats de cafès i bars que tenen assignat el mòdul "longitud de barra", s'entendrà per barra el taulell on se serveixen 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 existissin barres auxiliars de suport adossades a les parets, pilars, etc., disposin o no de tamborets, s'inclourà la seva longitud per al càlcul del mòdul.

La unitat d'aquest 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 el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

En les activitats que el tenen assignat, aquest 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"

Normativa:Instrucció 7 per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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.

2.Imports dels rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització

En general

Per a l'exercici 2021 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre) i es recullen en el "Apèndix:Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2021" d'aquest 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 produeixin 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 siguin procedents, amb indicació del període de temps a què resulti d'aplicació.Les esmentades circumstàncies s'agrupen en els següents supòsits:

- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es vegi afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afectin un sector o zona determinada.
- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es vegi afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o grans avaries a l'equip industrial, que suposin alteracions o anomalies greus en el desenvolupament de l'activitat.
- Quan el titular de l'activitat es trobi en situació d'incapacitat temporal i no tingui 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 aquests efectes tingui's en compte que com a conseqüència dels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Lorca (Múrcia) es manté l'aplicació de la 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 desitgin que es redueixin els signes, índexs o mòduls, hauran de presentar, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en què s'hagin 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 posi de manifest el fet d'haver-se produït les esmentades circumstàncies, aportant alhora les proves que s'estimin 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 siguin procedents, amb indicació del període de temps a què resulti d'aplicació.

Atenció: *en el supòsit que el contribuent tingui 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:Vegin-se l'Annex II i instruccions 2.2 de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de

novembre (BOE del 4 de desembre).

El rendiment net minorat és el resultat de reduir el rendiment net previ en l'import dels incentius a l'ocupació i a la inversió, en la forma que s'estableix a continuació:

1.Minoració per incentius a l'ocupació

Càlcul de l'import corresponent a aquesta minoració per incentius a l'ocupació

1.1.Coeficients minoració

Per determinar l'import corresponent a aquesta minoració, haurà de multiplicar-se la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització" establert per al mòdul "personal assalariat" pel coeficient de minoració que correspongui, 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 tracti**.**

1.2.Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades

L'aplicació d'aquest coeficient està condicionada al compliment dels següents requisits:

- Que l'any 2021 s'hagi incrementat, en termes absoluts, el nombre de persones assalariades ocupades en l'activitat en relació amb l'any 2020.
- Que, a més, el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2021 sigui superior al nombre d'unitats d'aquest mateix mòdul corresponent a 2020.

Complint-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2021 i el corresponent a 2020 es multiplicarà per 0,40.El resultat obtingut és el **coeficient per increment del nombre de persones assalariades.**

A aquests efectes, es tindran en compte exclusivament les persones assalariades que s'hagin 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'hagués estat acollit al mètode d'estimació

objectiva, prendrà com a nombre d'unitats corresponent a l'esmentat any el que hagués correspost, d'acord amb les regles establertes 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'haguessin computat, per determinar el rendiment net previ de l'activitat, com és el cas dels alumnes de formació professional específica que realitzin 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 determinar el rendiment net previ corresponent a l'exercici 2021, exclosa, en el seu cas, la diferència positiva sobre la qual s'hagués aplicat el coeficient 0,40 anterior, se li aplicarà el coeficient que correspongui de la següent taula:

Tram	Coeficient
Fins a 1,00	0,10
Entre 1,01 i 3,00	0,15
Entre 3,01 i 5,00	0,20
Entre 5,01 i 8,00	0,25
Més de 8,00	0,30

El resultat de l'aplicació de l'esmentada taula és el **coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".**

La minoració per incentius a l'ocupació serà el resultat de multiplicar la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització", establert per al mòdul "personal assalariat" pel resultat de sumar els dos coeficients anteriors.

Exemple: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 2020, van treballar en l'activitat 3 empleats amb contracte fix i a jornada completa, cadascun dels quals com a conseqüència del tancament d'activitat per la declaració de l'estat d'alarma va totalitzar 1.300 hores/any.El mes de juny, es va contractar per un període de 6 mesos un aprenent que va totalitzar 600 hores de treball.

A l'exercici 2021 la situació de la plantilla ha estat 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 les limitacions horàries decretades a la Comunitat Autònoma, les hores de treball efectiu han estat 1.500 hores/any per cada persona ocupada.
- El 2 de gener, es va contractar per temps indefinit a un treballador que va totalitzar 1.500 hores/any.
- El dia 1 d'agost, es van contractar temporalment per un període de 6 mesos a 2 noves persones, cada uns dels quals va totalitzar 600 hores/any de treball.

Determinar la minoració per incentius a l'ocupació corresponent a l'exercici 2021, suposant que el nombre d'hores anuals establertes 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 2021 respecte de 2020 en termes absoluts:

- Persones assalariades l'any 2020:4 persones
- Persones assalariades l'any 2021:6 persones
- Increment del nombre de persones assalariades:2 persones

b. Increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2021 respecte de 2020:

- Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2020.
  (3 x 1.300/1.800) + (60% s/600/1.800) = 2,17 + 0,2 = 2,37 persones
- Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2021
  (4 x 1.500/1.800) + (2 x 600/1.800) = 3,33 + 0,67 = 4 persones
- Increment del nombre d'unitats: 4 – 2,37 = 1,63 persones

En complir-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2021 respecte de 2020 es multiplicarà per 0,40.

Coeficient per increment del nombre de persones assalariades:0,40 x 1,63= 0,652

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.

4-1,63 = 2,37

Tram	Personal assalariat	Coeficient per tram	Totals
Fins a 1,00	1	0,10	0,10
Entre 1,01 i 3,00	1,37	0,15	0,2055
Total	**2,37**		**0,3055**

Tram	Personal assalariat	Coeficient per tram	Totals
Entre 3,01 i 5,00			
Total	**2,37**		**0,3055**

3.Coeficient de minoració:0,652 + 0,3055 = 0,9575

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:0,9575).És a dir, 3.709,88 x 0,9575 = 3.552,21 euros.

2.Minoració per incentius a la inversió

Aquest incentiu permet reduir el rendiment net previ de l'activitat en l'import corresponent a la depreciació efectiva experimentada per l'immobilitzat, material o intangible, afecte a 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), que es reprodueix 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.Aquest 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 estat 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 conegui la part del preu d'adquisició corresponent al valor del terra, aquest 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 seva adquisició o producció quan el bé s'afecti 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 tracti 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 pugui conèixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat material** començaran a amortitzar-se des de la seva posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible des del moment en què hi hagi en condicions de produir ingressos.
- **La vida útil no pot excedir del període màxim** d'amortització establert a la taula per a cada tipus d'elements.
- Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquireixin 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 existeixin 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**, llocs a disposició del contribuent a l'exercici 2021, el valor unitari del qual no excedeixi 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 constin 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:Vegin-se l'Annex II i instruccions 2.3 de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Sobre el rendiment net minorat de l'activitat l'import de la qual sigui positiu s'aplicaran, quan correspongui, 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre)

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, existeixi 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre)

Població del municipi en el qual s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,75

Població del municipi en el qual s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
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, existeixi 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Activitat en la qual el titular disposi 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 musclo en safata

Normativa:Instrucció 2.3 a.5) de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 petita dimensió

Normativa:Instrucció 2.3 b.1) de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Aquest índex corrector resulta aplicable a les empreses que compleixin els següents requisits:

1. Que el titular de l'activitat sigui persona física.
2. Que exerceixi l'activitat en un únic local.
3. Que no disposi de més d'un vehicle afecte a l'activitat i aquest no superi els 1.000 kg de capacitat de càrrega.
4. Que en cap moment de l'any 2021 no hagi tingut més de dues persones assalariades en l'activitat.

Presentant-se aquests 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'exerceix l'activitat, s'indica a continuació:

- **Si l'activitat s'exerceix sense personal assalariat:**

Població del municipi en el qual s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,70

Població del municipi en el qual s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
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, existeixi 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'exerceix amb personal assalariat, fins a un màxim de dos treballadors, s'aplicarà l'índex 0,90** qualsevol que sigui la població del municipi en el qual es desenvolupi l'activitat.

Índex corrector de temporada

Normativa:Instrucció 2.3 b.2) de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

En les activitats que habitualment es desenvolupin només durant certs dies de l'any, continus o alterns, sempre que el total no excedeixi 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 constitueix activitat de temporada)	---

Índex corrector d'excés

Normativa:Instrucció 2.3 b.3) de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 segueix, **a l'excés li serà d'aplicació l'índex multiplicador 1,30**.

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
--	Producció de musclo 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 patates fregides, crispetes de blat de moro i similars	19.670,55
641	Comercio a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles.	16.867,67
642.1, 2, 3 y 4	Comercio a la menuda de carn i menuts;de productes i derivats carnis elaborats	21.635,71
642.5	Comercio a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça;i de productes derivats dels mateixos.	20.136,65
642.6	Comercio a la menuda, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats	16.237,81
643.1 y 2	Comercio a la menuda de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols.	24.551,97
644.1	Comercio 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	Comercio 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, patates fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llaminadures, preparats de xocolata i begudes refrescants.	19.670,55
647.1	Comercio 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 tingui una superfície inferior a 400 metres quadrats.	25.219,62
651.1	Comercio a la menuda de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria	23.638,67
651.2	Comercio a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat	24.848,00

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
651.3 y 5	Comercio a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials.	19.626,46
651.4	Comercio 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	Comercio 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	Comercio a la menuda d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal, o reclam (incloent bijuteria i petits electrodomèstics).	24.470,09
653.4 y 5	Comercio a la menuda de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	26.454,15
653.9	Comercio a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	32.765,35
654.2	Comercio 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	Comercio a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	30.718,31
659.3	Comercio 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	Comercio 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 joguines, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartuchería i articles de pirotècnia.	24.948,78

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
659.7	Comercio a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i petits 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	Comercio a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats.	14.379,72
663.2	Comercio a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció.	19.059,58
663.3	Comercio 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	Comercio 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
673.1	Cafès i bars de categoria especial.	30.586,03
673.2	Altres cafès 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 estrelles.	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

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
691.9	Reparació de calçat (2)	16.552,74
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 realitzi 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	Tinti, 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

a. Els contribuents que hagin iniciat noves activitats, podran aplicar a l'exercici el 2021 **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 aquests efectes, a l'exercici de l'activitat s'hauran de presentar les següents circumstàncies:

- Que es tracti de noves activitats l'exercici de les quals s'hagi iniciat a partir de l'1 de gener de 2020.
- Que no es tracti d'activitats de temporada.
- Que no s'hagin exercit anteriorment sota una altra titularitat o qualificació.
- Que es realitzin 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, pogués realitzar el contribuent.

b. Quan el contribuent sigui 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 siguin 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 petita dimensió no serà aplicable a les activitats per a les que estiguin 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 resulti aplicable l'índex corrector per a empreses de petita dimensió no s'aplicarà l'índex corrector d'excés.
- Quan resulti aplicable l'índex corrector de temporada no s'aplicarà l'índex corrector per inici de noves activitats.

Fase 4a:Determinació del rendiment net de l'activitat

La determinació del rendiment net de l'activitat és el resultat de disminuir el rendiment net de

mòduls en la quantia de les reduccions generals (en el seu cas, si procedeix, 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'aquesta operació s'haurà d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials.

1.Reducció general:5 per 100

Normativa: Disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre)

La disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE de 4 de desembre), per la que es desenvolupen per a l'any 2021 el mètode d'estimació objectiva del IRPF i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit (BOE del 30), ha establert una reducció del rendiment net de mòduls del 5 per 100 aplicable amb caràcter general a l'exercici 2021 a tots els contribuents que determinin el rendiment net de la seva activitat pel mètode d'estimació objectiva.

2.Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades en el terme municipal de Lorca:20 per 100

Normativa: Disposició addicional quarta de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Una vegada aplicada la reducció anterior i, únicament per a aquells contribuents que desenvolupin la seva activitat econòmica en el terme municipal de Lorca i determinin el rendiment net de l'esmentada activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2021 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Quan el desenvolupament de l'activitat s'hagi vist afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o altres circumstàncies excepcionals, que hagin 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 produeixi, 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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'aquest 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 amb motiu de l'emergència sanitària originada pel Covid-19 que a continuació relacionem es consideren rendiments de treball i no ingressos de l'activitat econòmica:

- *Prestació extraordinària de cessament d'activitat per als treballadors autònoms afectats per una suspensió temporal de tota l'activitat com a conseqüència de resolució de l'autoritat competent com mesura de contenció de la propagació del virus COVID-19.*
- *Prestació extraordinària de cessament d'activitat per a aquells treballadors autònoms que no puguin causar dret a la prestació ordinària de cessament d'activitat prevista a l'article 7 del Reial Decret llei 2/2021, de 26 de gener, de reforç i consolidació de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 27) o a la prestació de cessament d'activitat regulada als articles 327 i següents del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre.*
- *Prestació extraordinària de cessament d'activitat per als treballadors de temporada.*
- *Prestació de cessament d'activitat compatible amb el treball per compte propi regulat a l'article 7 del Reial Decret llei 2/2021, de 26 de gener, de reforç i consolidació de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 27).*

La raó és que la naturalesa d'aquestes prestacions es considera anàloga a la prestació econòmica per cessament total, temporal o definitiu, de l'activitat regulada en la Llei 32/2010, de 5 d'agost, per la que s'estableix un sistema específic de protecció per cessament d'activitat dels treballadors autònoms (BOE del 6).

A diferència de les anteriors, els ajuts o subvencions concedides per les Comunitats Autònomes amb l'objectiu d'afavorir el manteniment de l'activitat econòmica dels autònoms davant dels efectes de les mesures adoptades per fer front a l'epidèmia de COVID -19, quan no tenen encaixi en altres conceptes del IRPF i el seu objecte és compensar la disminució d'ingressos obtinguts en l'activitat econòmica, es qualifiquen com rendiments d'activitats econòmiques (subvencions corrents) i han d'imputar-se a l'exercici en què es concedeixen, tret que s'hagués optat pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels rendiments de l'activitat.

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 sigui superior a dos anys, així com d'aquelles que es qualifiquin reglamentàriament com obtingudes de forma notòriament irregular en el temps, quan aquests s'imputin en un únic període impositiu

A aquests efectes, es consideren obtingudes de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament, les següents, quan s'imputin en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajuts 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 refereix aquest apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

> En el cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import superi 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'aquesta naturalesa.

Determinació del rendiment net reduït total

Per 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'aquesta 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 en el qual des de la seva 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 (2020), el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" va ascendir a 0,60 persones en incloure els seus tres treballadors en un ERTE des del 19 de març de 2020.

A l'exercici 2021 com a conseqüència de la situació d'emergència sanitària provocada pel

coronavirus Covid-19 i les diverses mesures adoptades davant d'aquesta situació, les dades a tenir en compte són les següents.

a. L'activitat econòmica ha estat tancada per resolució de l'autoritat competent de la Comunitat Autònoma on arrela el bar com a mesura de contenció de la propagació del Covid-19 per un total de 30 dies, tenint la resta de l'any restriccions d'aforament.

b. El titular va sol·licitar i va obtenir durant el temps en què l'activitat va ser tancada la prestació extraordinària per cessament d'activitat per un import de 600 euros.

c. Pel que es refereix als seus tres treballadors, va prorrogar l'ERTE per força major de suspensió dels contractes de treball que li va ser reconegut l'any 2020, si bé el 15 de maig va reincorporar un dels treballadors en ERTE que va realitzar un total de 900 hores.

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. La potència elèctrica contractada és de 35 quilowatts i al local hi ha instal·lada una màquina recreativa tipus "B".

f. 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 seves 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 31-12-2020
Mobiliari (taules i cadires)	01-06-2016	1.500 euros	1.500 euros
Cafetera	01-06-2017	9.400 euros	8.400 euros
Vitrina tèrmica	01-07-2018	4.000 euros	2.500 euros
Instal·lació d'aire condicionat	01-08-2018	6.600 euros	3.900 euros

g. Per substituir les taules i cadires de l'establiment, el titular el dia 1 de febrer de 2021 va adquirir 8 taules i 32 cadires noves per 2.400,00 euros, sense que el valor unitari de cap dels esmentats mobles superi la quantitat de 601,01 euros.

L'esmentat mobiliari ha estat instal·lat al bar el dia 15 de l'esmentat mes.El mobiliari vell el va vendre per 510,00 euros.

h. El dia 10 d'agost de 2021 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 cobrís 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 seva quantia.

i. 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 prèvia: el personal assalariat es quantifica en funció del nombre d'hores efectivament treballades anualment per cada treballador en l'activitat.

En el cas dels ERTE, el personal assalariat s'ha de valorar exclusivament per les hores de treball efectiu que realitzin d'acord amb les condicions individuals que afectin cada treballador.

Per tant, als efectes de la quantificació del mòdul “personal assalariat”, el personal assalariat s'haurà de valorar, treballador per treballador, en funció de les condicions en què es trobin en l'ERTE no computant-se la part del contracte de treball que es trobi suspesa temporalment.

- Treballador 1:Reincorporat el 15 de maig

  Hores treballades computables:900 hores

- Treballadors 2 i 3

  Hores treballades computales:0 hores (ja que estan en ERTE).

- Total hores (900 + 0) = 900 hores/any computables.
- Càlcul Núm. unitats modulo "personal assalariat" (mitjana): 900 hores treballades ÷ 1.800 hores/any = 0,5

Mòdul 2.Personal no assalariat:El titular

Nota prèvia:d'acord amb la Instrucció 7è per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre, per calcular el període en què hagi exercit l'activitat durant l'esmentat any natural no es tindrà en compte els dies en què l'activitat hagués romàs tancada (30 dies) sense incloure en aquests dies els de vacances i de descans setmanal.

- Dies computables:

  Tancament de l'activitat:30 dies

  Total dies amb activitat (365- 30) = 335 dies

- Hores treballades:335 x 1.800 hores/any = 1.652 hores
- Càlcul Núm. unitats modulo "personal no assalariat" (mitjana): 1.652 hores treballades ÷ 1.800 hores/any = 0, 91

Mòdul 3.Potència elèctrica.Quilowatts contractats:35,00 kW/hora

- Tancament de l'activitat:30 dies

  Total dies amb activitat (365 - 30) = 335 dies

- Mitjana:35 KW/hora × (335 dies ÷ 365 dies) = 32,12 kw/hora

Mòdul 4.Taules.Taules per a 4 persones:8 taules

- Tancament de l'activitat:30 dies

  Total dies amb activitat (365 -30) = 335 dies

- Mitjana:8 taules × (335 dies ÷ 365 dies) = 7,34 taules

Mòdul 5.Longitud de barra.Metres lineals:10,00 m.l.

- Tancament de l'activitat:30 dies

  Total dies amb activitat (365 - 30) = 335 dies

- Mitjana: 10 × (335 dies ÷ 365 dies) = 9,17 longitud de barra

Mòdul 6.Màquines recreatives tipus "A".

El local no disposa de cap màquina recreativa tipus "A".Per tant, nombre d'unitats = 0.00

Mòdul 7.Màquines recreatives tipus "B".

- Tancament de l'activitat: 30 dies

  Total dies amb activitat (365 - 30) = 335 dies

- Mitjana:1 maquina × (335 dies ÷ 365 dies) = 0,91 màquines recreatives tipus "B"

2.Aplicació al nombre d'unitats de cada mòdul del rendiment anual per unitat abans d'amortització establert en l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Mòdul	Núm. unitats	Rendiment per unitat	Rendiment per mòdul
1.Personal assalariat	0,50	4.056,30	2.028,15
2.Personal no assalariat	0,91	15.538,66	14.140,18
3.Potència elèctrica	32,12	321,23	10.310,91
4.Taules	7,34	233,04	1.710,51

Mòdul	Núm. unitats	Rendiment per unitat	Rendiment per mòdul
5.Longitud de barra	9,17	371,62	3.407,76
6.Maquines tipus "A"	0,00	957,39	0,00
7.Maquines tipus "B"	0,91	2.903,66	2.642,33
Rendiment net previ (suma)			34.246,84

Nota: La prestació per cessament d'activitat es considera rendiments de treball pel que no computen com a ingressos de l'activitat econòmica.

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 2020 per la qual cosa no s'aplica aquest coeficient.

b. *Coeficient de minoració per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".*

El coeficient per trams s'aplica sobre 0,50 unitats del mòdul de la següent forma:

Fins a 1,00: 0,5 x 0,10 = 0,05

Coeficient de minoració per trams (0,05 + 0,00):0,05

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 + 0,05 = 0,05

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":0,05 x 4.056,30 = 202,82 euros.

2.Minoració per incentius a la inversió.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'Ordre HAC /1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), 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 segueix:

Element patrimonial	Valor adquisició	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 seva baixa per venda, no es pot amortitzar el 2021 les taules i cadires velles, ja que a 31-12-2020 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 31-12-2020, que ascendeix a 1.000 euros (valor d'adquisició 9.400 - Amortització acumulada 8.400), l'amortització s'ha efectuat per aquesta 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 2021 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.(Tornar)

3.Determinació del rendiment net minorat

Rendiment net previ:34.246,84

menys:Minoració per incentius a l'ocupació:202,82

menys:Minoració per incentius a la inversió:6.050,00

igual a:Rendiment net minorat (34.246,84 – 202,82 – 6.050) = 27.994,02

3a Fase:Determinació del rendiment net de mòduls.

És aplicable l'índex corrector per a empreses de petita dimensió en complir-se els següents requisits:

- Que el titular de l'activitat sigui persona física.
- Que exerceixi l'activitat en un únic local.
- Que no disposi de més d'un vehicle afecte a l'activitat i aquest no superi els 1.000 kg de capacitat de càrrega.

- Que en cap moment de l'any 2021 no hagi tingut més de dues persones assalariades.

Per tant:27.994,02 x 0,90 = 25.194,62

4a Fase:Determinació del rendiment net de l'activitat.

És procedent aplicar, en primer lloc, la reducció general del 5 per 100.

Així mateix, en complir-se tots els requisits establerts a l'efecte, és procedent deduir l'import de les despeses extraordinàries ocasionades per la inundació esdevinguda el dia 10 d'agost.

Per tant:

Rendiment net de mòduls = 25.194,62

menys:Reducció general (5% s/ 25.194,62) = 1.259,73

menys:Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals:1.200

igual a:Rendiment net de l'activitat (25.194,62 – 1.259,73 - 1.200) = 22.734,89

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 tinguin la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el determinat en la fase 4 anterior, que ascendeix 22.734,89 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 coincideix amb el rendiment net reduït total de l'activitat = **22.734,89**

Apèndix:Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2021

Mòduls aplicables a cada una de les activitats, inclosos a l'Annex II de l'Ordre HAC/1155/2020, amb indicació del seu corresponent epígraf en l'Impost d'Activitats Econòmiques (IAE)

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 sota la rúbrica "**Rendiment anual per unitat**"Corresponen al rendiment anual per unitat de mòdul **abans d'amortització**.

Producció de musclo 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, desdobli, 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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			

404

Pàgina web no trobada o recurs inexistent.

Pot contactar amb el servei d'atenció al contribuent indicant el codi d'error 404.

Comunicar incidència

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 patates 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 - Comercio 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
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 - Comercio 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 desenvolupi amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:21.635,71 euros			

Epígraf IAE:642.5 - Comercio 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 desenvolupi 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
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 cargols

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.823,25
2	Personal no assalariat	Persona	13.296,36

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 - Comercio 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 seva activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafès, infusions o solubles, les activitats de «càtering» i del comerç a la menuda de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que aquestes activitats es desenvolupin 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 aquesta activitat es desenvolupi amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:42.925,01 euros			

Epígraf IAE:644.3 - Comercio 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 seva activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafès, 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 aquesta activitat es desenvolupi 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, patates fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llaminadures, preparats de xocolata 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 aquesta activitat es desenvolupi amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros			

Epígraf IAE:647.1 - Comercio 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 aquesta activitat es desenvolupi 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 tingui 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 aquesta activitat es desenvolupi amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.219,62euros			

Epígraf IAE:651.1 - Comercio 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 - Comercio 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 - Comercio 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 - Comercio 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
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 aquesta activitat es desenvolupi amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.333 euros			

Epígraf IAE:653.1 - Comercio 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment ,anual per unitat (euros)
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 petits 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
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 - Comercio 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 - Comercio 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 - Comercio 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 - Comercio 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 - Comercio 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
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 aquesta activitat es desenvolupi 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 aquestes activitats es desenvolupin amb caràcter accessori a l'activitat principal

Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.207,02 euros

Epígraf IAE:659.4 - Comercio 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 aquestes activitats es desenvolupin amb caràcter accessori a l'activitat principal.
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 joguines, 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 - Comercio a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i petits animals

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.988,50
2	Personal no assalariat	Persona	16.124,43

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 aquesta activitat es desenvolupi amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.395,27 euros			

Epígraf IAE:663.1 - Comercio 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 - Comercio 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 - Comercio 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 - Comercio 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 realitzin 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
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 realitzin 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 realitzin amb caràcter accessori a l'activitat principal			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:39.070,26 euros			

Epígraf IAE:673.1 - Cafès 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 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 realitzin 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 cafès 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 realitzin 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 aquesta activitat es desenvolupi 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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, cafè 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 desenvolupin 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 estrelles

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 aquesta activitat es desenvolupi 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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
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 desenvolupin amb			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Superfície del local	m^2	94,48
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:30.352,99 euros			

Epígraf IAE:699 - Altres reparacions n.c.o.p.

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
3	Distància recorreguda	1000 Quilòmetres	45,08

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 prestació de serveis de publicitat que utilitzin com a suport el vehicle, sempre que es desenvolupin amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
A aquesta 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, dipòsits i emmagatzemament de mercaderies, etc., sempre que es desenvolupin 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 realitzi 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
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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 aquestes activitats es desenvolupin 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 aquest comerç es limiti 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 aquestes activitats es desenvolupin 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/1155/2020

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable a l'exercici 2021 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'obtinguin els esmentats productes, sempre que es presentin les circumstàncies que més endavant 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 2021 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades directament per persones físiques en qui es presentin les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), que més endavant es reprodueix.

2. Que el contribuent titular de l'activitat no hagi 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 incorri en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

1.Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre

Vegeu l'apartat “Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals

a què resulta d'aplicació a l'exercici 2021 el mètode d'estimació objectiva" , dins d'aquest capítol.

2.Renúncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat d'IVA o de l'IGIC

Renúncia expressa

Normativa:Arts.33.1 a) i 4 Reglament IRPF.Vegin-se també els articles 1 i 2 de la Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

Sense perjudici de les mesures excepcionals que s'han adoptat per a 2020 i 2021, als quals ens referim més endavant, 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, mitjançant la presentació de la declaració censal el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de fer efecte.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

> La renúncia 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

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 hagi 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 realitzi 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.

Mesures especials per als exercicis 2020 i 2021

Normativa:Vegeu 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 (BOE del 23)

Excepcionalment, per als exercicis 2020 i 2021 s'han adoptat respecte a la renúncia al mètode d'estimació objectiva les següents mesures:

- Es permet tornar a determinar **tant el 2021 com el 2022** el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, als contribuents del IRPF que vinguessin determinant el seu rendiment net d'acord amb el mètode de **estimació directa** per haver renunciat al mètode d'estimació objectiva de forma tàcita (art. 33.1.b del Reglament del

IRPF) o, en cas d'inici de l'activitat a partir de l'1 d'abril de 2020, de forma expressa al mètode d'estimació objectiva a l'exercici el 2020.

> ***Atenció:*** *tingui's en compte que a l'exercici 2020, l'article 10 del Reial Decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22), va permetre exercir la renúncia al mètode d'estimació objectiva en IRPF i/o règim especial simplificat en IVA sense subjecció al termini de 3 anys, 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), o bé expressament, en el moment de presentar la declaració censal en cas d'inici de l'activitat a partir d'1 d'abril de 2020*.

Per a això han de complir els requisits per a la seva aplicació i haver-hi **revocat la renúncia** al mètode d'estimació objectiva, bé de forma expressa durant el mes de desembre de 2020 (aquest termini es va ampliar al mes de gener de 2021), bé de forma tàcita 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 (és a dir, presentant el model 131).

- Addicionalment, per als contribuents del IRPF que desenvolupin activitats econòmiques d'acord amb el mètode de **estimació objectiva** i renunciïn a l'aplicació del mateix per a l'exercici 2021, ja sigui mitjançant renúncia expressa o tàcita, s'estableix la possibilitat de tornar a determinar el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació objectiva a l'exercici **2022**, sense subjecció al termini de 3 anys, sempre que compleixin els requisits per a la seva aplicació i revoquin la renúncia al mètode d'estimació objectiva, revocant la renúncia anterior des del 30 de desembre de 2021 fins al 31 de gener de 2022 (o durant el mes de desembre de 2021),o mitjançant la presentació en termini de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'exercici 2022 en la forma disposada per al mètode d'estimació objectiva.

> ***Atenció:****el Reial Decret llei 31/2021, de 28 de desembre, pel qual es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, estableix en la seva disposició addicional segona un nou termini per presentar la renúncia al mètode d'estimació objectiva que hagi d'assortir efectes per a l'any 2022, fixant-lo des del 30 de desembre de 2021 (endemà a la data de publicació en el BOE de l'esmentat Reial Decret llei 31/2021) fins al 31 de gener de 2022.No obstant això, les renúncies presentades durant mes de desembre de 2021, s'entendran presentades en període hàbil, sense perjudici que els contribuents afectats puguin modificar la seva opció (revocar la seva renúncia) en l'esmentat termini, això és, des del 30 de desembre de 2021 fins al 31 de gener de 2022*.

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 quedi sotmès obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat del mateix que correspongui, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que desenvolupi, durant un període mínim de tres anys.

> ***Covid-19:*** *com s'ha comentat abans, per a l'any 2021 s'ha permès la renúncia excepcional al mètode d'estimació objectiva eliminant la vinculació obligatòria al termini de tres anys, de manera que el 2022 el contribuent que hagi renunciat, d'acord amb l'establert a l'article 10 del Reial Decret llei 35/2020, podrà tornar a tributar en el mètode d'estimació objectiva sempre que compleixi els requisits per a la seva aplicació, revocant la renúncia anterior.*

Transcorregut aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pogués resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, tret que es procedeixi formalment a la **revocació de la renúncia** el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de fer efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva hagi de fer efecte, se superessin els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, l'esmentada renúncia es tindrà per no presentada.

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 quedi sotmès obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat del mateix que correspongui, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que desenvolupi, durant un període mínim de tres anys.

> ***Covid-19:****no obstant això, per a l'any 2021, com a conseqüència del Covid-19, s'ha permès la renúncia excepcional al mètode d'estimació objectiva eliminant la vinculació obligatòria al termini de tres anys, de manera que el 2022 el contribuent que hagi renunciat, d'acord amb l'establert a l'article 10 del Reial Decret llei 35/2020, podrà tornar a tributar en el règim d'estimació objectiva sempre que compleixin els requisits per a la seva aplicació, revocant la renúncia anterior*.

Transcorregut aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pogués resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, tret que es procedeixi formalment a la seva revocació el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de fer efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva hagi de fer efecte, se superessin 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

Constitueixen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver abastat a l'exercici anterior (2020) un volum d'ingressos superior a 250.000 euros anuals, per al conjunt de les seves 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE de 4 de desembre)

Quan l'any immediat anterior s'hagués iniciat l'activitat, el volum d'ingressos s'elevarà a l'any.

Per determinar aquests límits es computaran les següents operacions:

- Les que s'hagin d'anotar en el llibre registre de vendes o ingressos previst a l'article 68.7 del Reglament de l'IRPF.
- Les que s'hagin 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 (2020) 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'aquest límit.

  Quan l'any immediat anterior s'hagués iniciat una activitat, el volum de compres s'elevarà a l'any.

  > ***Important:*** *el article 63 de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 30) ha modificat, amb efectes des d'1 de gener de 2021 i vigència indefinida, modifica la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, per ampliar al període impositiu 2021 l'aplicació de la magnitud de 250.000 euros de volum de compres en béns i serveis fixada per als exercicis 2016, 2017, 2018, 2019 i 2020.*

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 participin qualsevol dels anteriors, en les quals es presentin les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguin idèntiques o similars.** A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.
- **Que existeixi 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 aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les esmentades operacions en els termes i condicions establerts 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 seves modalitats

Normativa:Arts.34.2 i 35 Reglament IRPF.

No obstant això, quan s'iniciï durant l'any alguna activitat no inclosa o per la qual es renunciï al mètode d'estimació objectiva, l'exclusió no assortirà efectes per a aquell 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 produeix els seus efectes únicament l'any immediat posterior a aquell en què es produeixi 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 desenvolupin 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 presentin 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 compleixin els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents pel IRPF.**
- **Que no s'hagi 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'aquests;així com per altres entitats en règim d'atribució en les quals participin qualssevol de les persones anteriors en qui es presentin 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 aquests no constessin 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 2021

Quadre:Relació d'Activitats

Normativa:Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre)

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 estiguin 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 estiguin exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	6
Aprofitaments que corresponguin al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria	7
Aprofitaments que corresponguin 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 requereixin l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes, del IAE i es realitzin pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin 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 2021.

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 resulti 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 d'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 sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).

Així mateix, en el mètode d'estimació objectiva es considera com una única activitat el conjunt de les de naturalesa agrícola o ramadera desenvolupades per un mateix titular que siguin susceptibles d'estar incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit.

En conseqüència, s'entenen imputables a aquesta única activitat, a més de les vendes o ingressos procedents o relacionats amb les explotacions agrícoles o ramaderes pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'altres treballs o serveis accessoris amb els mitjans ordinàriament fets servir en les esmentades explotacions, sempre que l'import dels mateixos no hagués 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 aquesta activitat a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva:

Pel que es refereix a la ramaderia que es considera inclosa en aquesta activitat, s'ha de matisar que es tracta d'aquella que no tingui la consideració de ramaderia independent, tal com aquesta es defineix 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 d'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 sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).

També s'entenen imputables a aquesta activitat, a més de les vendes o 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 hagués 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 tinguin per objecte l'explotació d'un conjunt de caps de bestiar que es trobi comprès en algun dels següents casos:

a. **Que pasti o s'alimenti fonamentalment en terres que no siguin explotades de manera agrícola o forestalment per l'amo del bestiar.**

   A aquests efectes s'entendrà, en tot cas, que les terres estan explotades per l'amo del bestiar quan es presenti alguna de les circumstàncies següents:

   - Que l'amo del bestiar sigui el titular cadastral o propietari de la terra
   - Quan realitzi 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 sigui alimentat fonamentalment amb productes obtinguts en explotacions agrícoles o forestals del seu amo, encara que les instal·lacions pecuàries es trobin situades fora de les terres.

c. **El transhumant o trasterminante**, no considerant-se com a tal, el bestiar que s'alimenti fonamentalment amb pastures, sitges, vet-nos o pinsos obtinguts en terres explotades per l'amo del bestiar.

d. **El bestiar que s'alimenti fonamentalment amb pinsos no produïts a la finca en què es criï.**

   A aquests efectes, s'entén que el bestiar s'alimenta fonamentalment amb pinsos no produïts a la finca en què es criï, quan la proporció d'aquests sigui 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 constitueixen 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 realitzés 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 estiguin exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca d'IVA (REAGP)

No es pot realitzar cap tipus de comentari sobre aquesta activitat.

Activitat 6:Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per titulars d'activitats forestals, que estiguin exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca d'IVA (REAGP)

Cada una d'aquestes 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 estiguin exclosos del REAGP

Tenen aquesta consideració, els realitzats per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals a tercers amb els mitjans que ordinàriament utilitzen en les seves 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 seves 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, sigui 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 es produeix en aquells supòsits que la facturació pel conjunt dels realitzats a l'exercici anterior (2020), inclosos els ingressos pels serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar, hagués superat el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'explotació agrícola, ramadera o forestal principal.

Si a l'exercici 2020 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 constitueixen objecte de les activitats numerades amb les claus 5 i 6, sinó que s'inclouran com un servei diferenciat més de l'activitat agrícola o ramadera (clau 1) o forestal (clau 2) desenvolupada.

Activitats accessòries realitzades per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals no incloses en 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 participi 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 correspongui.

Activitat 7:Aprofitaments que corresponguin al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria

No es pot realitzar cap tipus de comentari sobre aquesta activitat.

Activitat 8:Aprofitaments que corresponguin al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria

Segons el disposat en el Codi Civil, el contracte de parceria es regeix, entre altres disposicions,

per les relatives al contracte de societat.Per tant, en la mesura que el cedent assumeixi una part dels riscos i responsabilitats derivats de l'explotació, la normativa tributària li atribueix la consideració d'empresari agrari o cultivador directe.

Activitat 9:Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixin l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'IAE i es realitzin pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament els esmentats productes naturals

A efectes de delimitar l'àmbit objectiu d'aquesta activitat, s'haurà de tenir 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 requereixin el sacrifici del bestiar.

En tots aquests 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'obtinguin els corresponents productes.

Els processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals inclosos en el mètode d'estimació objectiva requereixen que els mateixos es realitzin exclusivament sobre els productes naturals, vegetals o animals, obtinguts pels titulars de les explotacions de les que s'obtinguin.En el supòsit que es transformin, elaborin o manufacturin productes adquirits a tercers, l'esmentada activitat no es troba inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Quan es tracti de transformació de productes forestals no són deduïbles amortitzacions per determinar el rendiment net previ de l'activitat i tampoc no resulta aplicable cap altre índex corrector diferent a l'específic de les activitats forestals per determinar el rendiment net de mòduls.

Determinació del rendiment net

Introducció:esquema

Normativa:Vegin-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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre).

El rendiment net és el resultant de la suma dels rendiments nets que corresponguin a cada una de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent.

El rendiment net corresponent a cada activitat s'ha d'obtenir 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 hagi 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, enfonsaments, 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 tenir 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 tingui 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 correspongui de les numerades de l'1 al 16 conforme a la relació continguda en el quadre que es reprodueix en el seu apartat específic.

Als Esmentats ingressos se'ls aplicarà l'“índex de rendiment net” que en cada cas

correspongui.Per a l'exercici 2021 els índexs de rendiment net aplicables són els que figuren en la relació continguda en el quadre que figura en aquest capítol i que reprodueixen els aprovats a l'Annex I i en la disposició addicional segona de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre*).*

No obstant això, en els supòsits en què la Ministra d'Hisenda hagi 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'aprovin en les Ordres ministerials publicades a tal efecte.

Així mateix, quan el desenvolupament de les activitats es veiés afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o grans avaries a l'equip industrial, que suposin 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 produeixin, aportant les proves que considerin 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 sigui procedent.

b) Índexs de rendiment net aplicables als productes o serveis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

Normativa: Ordre HAC/1155/2022, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre)

Important: el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2021 amb les modificacions establertes en l'Ordre HFP /413/2022, de 10 de maig, per la que es redueixen per al període impositiu 2021 els índexs de rendiment net i es modifiquen els índexs correctors per pinsos adquirits a tercers i per cultius en terres de regadiu que utilitzin, a tal efecte, energia elèctrica 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 10).

Veure el Annex de la reducció dels índexs de rendiment net aplicables el 2021 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'aquest capítol".

Codi producte	Tipus de productes o serveis que comprèn	Índex de rendiment net
1	Bestiar porcí de carn	Productes naturals:0,13
2	Remolatxa sucrera	

3	Bestiar boví de carn, oví de carn, cabrú de carn, avicultura i cunicultura	Processos de transformació:0,23 (*) Es redueix l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre Ordre HFP /413/2022: • Boví de carn:0,09 • Porcí de carn:0,09 • Oví de carn:0,09 • Cabrú de carn:0,09 • Avicultura:0,09 • Cunicultura:0,09
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 (*) Es redueix l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre Ordre HFP /413/2022: • Boví de llet: 0,14
6	Cereals, cítrics, fruita seca, productes hortícoles, patata, lleguminoses, raïm per a vi de taula sense denominació d'origen, productes de l'olivera, fongs per al consum humà i tabac	Productes naturals:0,26 Processos de transformació:0,36 (*) Es redueix l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre Ordre HFP /413/2022: • Apicultura:0,13 • Boví de cria:0,18 • Porcí de cria:0,18 • Oví de llet:0,18 • Cabrú de llet:0,18 • Raïm per a vi sense DO.: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	
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 redueix l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre Ordre HFP/413/2022: • Equí:0,22 • Raïm per a vi amb DO.:0,22
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 requereixin l'alta en un epígraf, corresponent a activitats industrials en les tarifes del IAE i es realitzin pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin 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 seva 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 2021 s'haguessin transmès productes elaborats en exercicis anteriors a 1998, s'haurà d'incloure com a ingrés de l'exercici 2021 el valor dels productes naturals utilitzats en el procés productiu, d'acord amb els preus de mercat dels mateixos en el moment de la seva incorporació als processos de transformació, elaboració o manufactura.*

2.Vendes o prestacions de serveis

Comprèn la totalitat dels ingressos íntegres, tant si són en diners com en espècie, derivats del

lliurament dels productes que constitueixin 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'hagi repercutit al titular de l'activitat econòmica.

Quan existeixi contraprestació i aquesta sigui 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 donin 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 seva 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 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 seves 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 pertanyin a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es defineixi 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 defineixi en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En aquests supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establerts 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'aquests conceptes es comprenen els lliuraments de béns i prestacions de serveis la destinació dels quals sigui l'ús o consum particular del titular de l'activitat o dels restants membres

de la seva 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 aquestes operacions s'ha de realitzar imperativament pel **valor normal de mercat** dels béns o serveis cedits, o que hagin estat objecte d'autoconsum.

4.Subvencions, ajuts 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'amortitzin els béns de l'immobilitzat en què s'hagin materialitzat.

  No obstant això, en aquells casos en què els béns no siguin susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produeixi 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 concedeixen normalment per garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen en la seva totalitat com un ingrés més del període en què es reconegui en ferm la concessió de la subvenció i es quantifiqui la mateixa, amb independència del moment que es percebi la mateixa i tret que el contribuent hagi optat pel criteri de cobraments i pagaments en el cas dels quals es computaran en el període en què es cobrin.

- **Les subvencions que es concedeixin per finançar despeses específiques**:s'imputen com ingressos al mateix exercici en el qual es meritin les despeses que estiguin finançant.

  Vegeu sobre això la norma de registre i valoració 18a del Pla General de Comptabilitat.

Regles especials aplicables a determinades subvencions o ajuts

Sense perjudici de les peculiaritats que puguin 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 ajuts:

- **Ajuts directes desacoblats 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 petits 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'hagi obtingut cap ingrés derivat de l'exercici d'activitats agrícoles i ramaderes l'índex de rendiment net a aplicar serà el 0,56**.

En aquests casos, a més de la reducció general del 20 per 100 (2021) i la reducció prevista per a joves agricultors, podran aplicar-se, si procedeix, els índexs correctors que més endavant es comenten previstos per a les activitats agrícoles i ramaderes, ja que el fet que no s'hagin obtingut ingressos directes d'aquestes activitats no implica, en tot cas, que no s'hagi exercit activitat ja que la percepció de l'ajuda directa exigeix als perceptors la realització de certes tasques de manteniment de les explotacions.També es podran minorar les amortitzacions que resultin oportunes.

- **Ajuts públics previstos al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya.**En aquest cas, quan el perceptor de l'ajuda directa no hagi obtingut cap ingrés derivat de l'exercici d'activitats agrícoles i ramaderes, l'índex de rendiment net a aplicar serà el 0,56.

- **Subvencions per interrupcions de cultius o explotacions**.Si la subvenció o ajuda es concedeix per la interrupció d'un determinat cultiu o d'una concreta producció ramadera i està destinada a compensar els ingressos deixats de percebre, a l'import que, en el seu cas, sigui procedent computar a l'exercici se li aplicarà l'índex de rendiment net corresponent al cultiu o producció que es vingués realitzant anteriorment.

- **Subvencions no vinculades a cultius o produccions concrets**.Quan es rebin subvencions que no estiguin 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 sigui procedent computar a l'exercici, es distribuirà entre els restants cultius o explotacions que l'agricultor o ramader realitzi, en proporció amb els ingressos procedents de cada un d'ells, acumulant-se posteriorment a aquests a efectes d'aplicar els índexs de rendiment net que corresponguin.

- **Subvencions percebudes per contractar assegurances agràries**.Les subvencions percebudes pels agricultors o ramaders que subscriuen pòlisses de l'assegurança agrària combinada, ja siguin percebudes de l'Entitat Estatal d'Assegurances Agràries (ENESA) o de les Comunitats Autònomes, no s'han d'incloure entre els ingressos que es prenen com basi per 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 tenir 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 hagin 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 tracti.

  Dins d'aquest tipus de sinistres o pèrdues, no es troben les despeses originades per la destrucció d'animals, per la qual cosa les **indemnitzacions que se satisfacin 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.

- **Determinats subvencions o ajuts de la política agrària comunitària (PAC)**, així com altres de caràcter públic que tinguin 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'aquest Manual.

- **Subvencions forestals**.No s'integraran a la base imposable les subvencions concedides els qui explotin 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 tracti, sigui 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 2021 la quantitat de 13.800 euros en concepte d'ingressos de la seva 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 2021 ha percebut 1.800 euros d'una companyia asseguradora pels danys soferts 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 2021.

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), corresponguin a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

Per establir l'amortització de l'immobilitzat material i intangible s'ha de tenir 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 corresponguin a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements afectes per funcionament, ús, gaudi o obsolescència, s'efectuarà aplicant la taula d'amortització inclosa en l'Ordre HAC /1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), que es reprodueix 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/1155/2020, de 25 de

novembre (BOE del 4 de desembre)

- **El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim.** Aquest últim percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que figura 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 estat 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 conegui la part del preu d'adquisició corresponent al valor del terra, aquest 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 seva adquisició o producció quan el bé s'afecti 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 tracti 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 pugui conèixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat** material començaran a amortitzar-se des de la seva posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible des del moment en què hi hagi en condicions de produir ingressos.El període d'amortització no pot excedir del període màxim d'amortització establert a la taula per a cada tipus d'elements.
- **Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquireixin 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 existeixin 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 2021 el valor unitari del qual no excedeixi 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 constin 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 corresponguin a l'activitat dels que a continuació es comenten (Instrucció 2.3 de

l'Annex I de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre).

Aquests índexs correctors per a l'exercici 2021 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'utilitzin *exclusivament* mitjans de producció aliens, sense considerar, a aquests 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 formin part de l'explotació.Per tant, perquè resulti aplicable aquest 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 aquest índex en els casos de parceria i figures similars.

Índex 2.Utilització de personal assalariat

Quan en l'activitat s'utilitzi personal assalariat el cost del qual superi el 10 per 100 del volum total d'ingressos, serà aplicable l'índex corrector que en cada cas procedeixi dels que s'indiquen a continuació, en funció del percentatge que el cost del personal assalariat representi 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 determinar l'índex per utilització del personal assalariat, no es tindran en compte el cost de personal ni els ingressos de les activitats forestals ni de la de transformació de productes forestals.

Incompatibilitat amb l'índex 1: *no s'aplicarà aquest índex quan el rendiment de l'activitat hagués estat 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 realitzin, en tot o en part, en terres arrendades.La reducció s'aplicarà a la part del rendiment net minorat de l'activitat que procedeixi dels esmentats cultius (una vegada rectificada, en el seu cas, per efecte de l'aplicació dels índexs correctors anteriors).

Per delimitar la part del rendiment net minorat de l'activitat sobre la qual és procedent l'aplicació d'aquest índex, serà precís distingir la part del rendiment net previ de l'activitat i l'amortització de l'immobilitzat afecte a la mateixa que correspongui als cultius realitzats en terres arrendades.

Quan no sigui possible delimitar l'esmentat rendiment es prorratejarà en funció del percentatge que suposin les terres arrendades dedicades a cada cultiu respecte a la superfície total, pròpia i arrendada, dedicada a aquest cultiu.

Índex 4.Pinsos adquirits a tercers en més del 50 per 100

Quan en les activitats ramaderes s'alimenti el bestiar amb pinsos i altres productes per a l'alimentació adquirits a tercers, que representin més del 50 per 100 de l'import total dels consumits, als rendiments procedents de les esmentades activitats se'ls aplicarà **l'índex del 0,50.**

A aquests efectes, la valoració de l'import dels pinsos i altres productes propis s'efectuarà segons el seu valor de mercat.

> ***Atenció:*** *l'Ordre HFP/413/2022, de 10 de maig, per la que es redueixen per al període impositiu 2021 els índexs de rendiment net i es modifiquen els índexs correctors per pinsos adquirits a tercers i per cultius en terres de regadiu que utilitzin, a tal efecte, energia elèctrica 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 l'11), ha reduït a un únic índex, 0,50, els dos índexs previstos en l'Ordre HAC/1155/2020.*

Índex 5.Activitats d'agricultura ecològica

S'aplicarà l'índex 0,95 quan la producció compleixi els requisits establerts en Reglament (CE) 834/2007, del Consell de 28 de juny de 2007 sobre producció i etiquetatge dels productes ecològics i pel qual es deroga el Reglament (CEE) Núm. 2092/1991, en la seva normativa específica de desenvolupament i en la normativa legal vigent de les corresponents Comunitats Autònomes sobre producció ecològica i quedi corresponentment acreditat pel seu certificat d'operador ecològic.

Índex 6.Cultius en terres de regadiu que utilitzin, a tal efecte, energia elèctrica

S'aplicarà un índex de 0,75 quan els cultius es realitzin, en tot o en part, en terres de regadiu per

energia elèctrica, sempre que el contribuent, o la comunitat de regants en què participi, estiguin inscrits en el registre territorial corresponent a l'oficina gestora d'Impostos Especials a què es refereix l'article 102.2 de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials.

Aquest índex de 0,75 s'aplicarà sobre el **rendiment procedent dels cultius realitzats en terres de regadiu per energia elèctrica** i, quan no sigui possible delimitar l'esmentat rendiment, aquest índex s'aplicarà sobre el resultat de multiplicar el rendiment procedent de tots els cultius pel percentatge que suposi la superfície dels cultius en terres de regadiu que utilitzin, a tal final, energia elèctrica sobre la superfície total de l'explotació agrícola.

Aquest índex podrà aplicar-se per qualsevol de les següents activitats que utilitzin energia elèctrica per regar els seus cultius, sempre que el rendiment procedeixi 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 corresponguin al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria.
- Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixin l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques i es realitzin pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament els esmentats productes naturals.

Atenció: *l'Ordre HFP/413/2022, de 10 de maig, per la que es redueixen per al període impositiu 2021 els índexs de rendiment net i es modifiquen els índexs correctors per pinsos adquirits a tercers i per cultius en terres de regadiu que utilitzin, a tal efecte, energia elèctrica 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 l'11), ha reduït l'índex corrector previst en l'Ordre HAC/1155/2020 per cultius en terres de regadiu del 0,80 al 0,75.*

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 superi la quantitat de 9.447,91 euros anuals.

Per determinar l'índex corrector per empreses el rendiment net minorat de les quals no superi 9.447,91 euros s'han d'excloure els rendiments nets minorats que derivin d'activitats forestals, ja siguin amb o sense transformació.

Incompatibilitat: *aquest índex no resulta aplicable en els casos d'agricultors joves o assalariats agraris que tinguin de dret a la reducció especial del 25 per 100 a què es refereix 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 tracti, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, sigui igual o superior a 20 anys.

> ***Atenció:*** *als rendiments procedents d'activitats forestals únicament els podrà ser d'aplicació aquest 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), per 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre) i article 4 del Real Decret-llei 4/2022, de 15 de març, pel que s'adopten mesures urgents de suport al sector agrari a causa de la sequera (BOE del 16)

Per a 2021 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**.

> ***Important:*** *l'article 4 del Reial Decret llei 4/2022, de 15 de març, pel que s'adopten mesures urgents de suport al sector agrari a causa de la sequera (BOE del 16) ha elevat del 5 al 20 per 100 la reducció prevista en la disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2021 per a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses a l'annex I de l'esmentada Ordre.*

2.Reducció agricultors joves:25 per 100

De conformitat amb l'establert 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), els agricultors joves (majors de 18 anys i menors de 40 anys) o assalariats agraris podran reduir el rendiment net de mòduls, que resulti 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 seva primera instal·lació com titulars d'una explotació que tingui 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 acreditin la realització d'un pla de millora de l'explotació.

A aquests 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/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre)

Quan el desenvolupament de l'activitat s'hagi vist afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o altres circumstàncies excepcionals que hagin 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 produeixi, 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 verifiqui la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import de la mateixa.

> Vegeu-se sobre això els Reials Decrets-lleis 10/2021, de 18 de maig, pel que s'adopten mesures urgents per pal·liar els danys causats per la borrasca "Filomena" (BOE del 19) i 20/2021, de 5 d'octubre, pel que s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6).

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'hagin obtingut rendiments el període de generació del qual hagi estat superior a dos anys o altres de qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputin 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'imputin en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció **no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import superi 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'aquesta naturalesa.

Recordi: *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 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'aquesta 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 produeixen 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 conrea, tots ells destinats a la venda, consisteixen en blat de moro i productes hortícoles alguns (enciams, mongeta tendra i bledes).
- A l'exercici 2021 el cost de personal assalariat corresponent a una persona que treballa a jornada completa en l'activitat des de l'any 2008 ha ascendit a 18.000 euros.Les retribucions satisfetes a aquest treballador a l'exercici 2021, incloses en el cost de personal assalariat, ascendeixen a 14.000 euros.
- Senyor L.H.I. opta per imputar els ingressos de la seva activitat d'acord amb el criteri de cobraments i pagaments, d'acord amb el qual, els ingressos corresponents a 2021 que consten al llibre registre d'ingressos han estat els següents:

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de blat de moro	49.000	5.880	54.880
Total ingressos computables (euros)			**108.515**

Notes al quadre:

(1) L'any anterior (2020), 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 2021 els esmentats treballs es consideren inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca a efectes del IVA i no constitueixen 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 procedeix el reintegrament de compensacions en relació amb aquestes operacions.(Tornar)

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de bens	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 (2020), 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 2021 els esmentats treballs es consideren inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca a efectes del IVA i no constitueixen 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 procedeix el reintegrament de compensacions en relació amb aquestes 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 2021 en concepte d'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna (PAC).
- Per la seva part, al seu llibre registre de béns d'inversió figuren les següents anotacions a 31 de desembre de 2020, 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 31-12-2020
Nau magatzem i establa	10-02-2008	36.000 (1)	22.000
Remolc	10-02-2009	3.155	3.155
Màquina abonadora	10-02-2014	7.500	7.200
Instal·lació de reg	10-02-2016	2.500	1.015
Tractor, accessoris i eines	10-02-2016	28.800	9.800

(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del terra.(Tornar)

- Finalment, durant l'exercici 2021 ha adquirit diversos estris de conreu nous per 1.260 euros, sense que el valor unitari de cap d'ells superi 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 (Bens) + 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 segueix:

Codi producte	Tipus de producte/servei	Ingressos computables	Índex de rendiment	Rendiment basi producte
3	Bestiar oví de carn	31.632,20	0,09 (1)	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**

Nota al quadre

(1) Tingui's en compte que l'Ordre HFP /413/2022, de 10 de maig, ha reduït l'índex per al bestiar oví de carn al 0,09.(Tornar)

2a Fase:Determinació del rendiment net minorat.

Importi de les amortitzacions de l'immobilitzat afecte a l'activitat.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre (BOE del 4 de desembre), i d'acord amb les regles per a la seva aplicació establertes 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 31-12-2020, el remolc ja estava completament amortitzat, per la qual cosa no és procedent computar cap import per aquest concepte el 2021.(Tornar)

(2) Com l'import que resultaria de l'aplicació del coeficient lineal màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar a 31-12-2020, que ascendeix a 300 euros (7.500 – 7.200), l'amortització de la màquina abonadora s'ha efectuat per aquesta 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 2021 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 aquest cas l'índex corrector per utilització de personal assalariat, el cost del qual representa el 16 per 100 respecte del volum total d'ingressos (18.000 ÷ 114.765 x 100 = 15,68%).

Com l'esmentat percentatge està comprès 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 4 del Reial Decret llei 4/2022, de 15 de març, pel qual s'adopten mesures urgents de suport al sector agrari a causa de la sequera ha elevat del 5 per 100 al 20 per 100 la reducció prevista en la disposició addicional primera de l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2021 per a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses a l'annex I de l'esmentada Ordre.

- 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 aquest 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 els rendiments de les activitats econòmiques inferiors a 12.000 euros s'aplica la reducció de l'article 32.2.3º de la Llei del IRPF.

   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 de l'article 32.2.3º de la Llei del IRPF = **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 2021

Explotacions agrícoles

***Important**: el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2021 amb les modificacions establertes en l'Ordre HFP/413/2022, de 10 de maig, per la que es redueixen per al període impositiu 2021 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 l'11) 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, pèsols, faves, jueves, llenties, 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	Ametller, 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

Denominació grup	Productes	Índex
Productes de l'olivera	Oliva (de trull o de taula)	0,26
Farratges	Plantes farratgeres de birbada (nap farratger, remolatxa farratgera, col farratgera, carbassa farratgera, pastanaga 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 patata)		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, préssec i altres fruits d'os, figa, granada, grosella, gerd, altres petits 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).	0,37
Productes hortícoles	Col col de cabdell, col de Brussel·les, coliflor, altres cols, bleda, api, porro, enciam, escarola, espinac, espàrrec, endivia, card, altres hortalisses de full, tomàquet, carxofa, cogombre, cogombret, albergínia, pebrot, carbassa, carbassó, altres hortalisses conreades pel seu fruit o la seva flor, remolatxa de taula, pastanaga, all, ceba, ceballot, nap, rave, altres hortalisses conreades per la seva arrel, bulb o tubercle , pèsol verd, mongeta tendra, fava verd, altres hortalisses amb beina, síndria, meló, maduixa, maduixot, pinya tropical i altres fruites de plantes no perennes etc.	0,26
	Remolatxa sucrera	0,13
Patata	Patata	0,26
Altres productes agrícoles	Llúpol, canya de sucre, safrà, xicoira, pebrot per a pebre vermell, vivers, etc.	0,37
	Flors i plantes ornamentals	0,32
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 participi 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 2021 amb les modificacions establertes en l'Ordre HFP /413/2022, de 10 de maig, per la que es redueixen per al període impositiu 2021 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 l'11) que s'identifiquen amb un asterisc (*).*

Denominació grup	Productes	Índexs
Avicultura	Carn i ous procedents de pollastres, gallines, ànecs, faisans, perdius, guatlles, etc.	(*) 0,09
Boví	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	(*) 0,14
	Llet (extensiva)	(*) 0,14
	Cria (intensiva)	(*) 0,18
	Cria (extensiva)	(*) 0,18
Cabrú	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	(*) 0,18
	Llet (extensiva)	(*) 0,18
Cunicultura		(*) 0,09
Oví	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	(*) 0,18
	Llet (extensiva)	(*) 0,18

Denominació grup	Productes	Índexs
Porcí	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Cria (intensiva)	(*) 0,18
	Cria (extensiva)	(*) 0,18
Activitats accessòries realitzades per ramaders	Agrocutismo, artesania, caça, pesca i, activitats recreatives i de lleure, en les quals l'agricultor o ramader participi 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
Altres treballs i serveis accessoris prestats per ramaders		0,56
Altres activitats ramaderes no incloses expressament en altres apartats	Apicultura	(*) 0,13
	Equins	(*) 0,22
	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 hagi, 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 2021, per les activitats agrícoles i ramaderes afectades per circumstàncies excepcionals agrupats per Comunitats Autònomes, Províncies, àmbits territorials i activitats

Normativa: Ordre HFP/413/2022, de 10 de maig, per la que es redueixen per al període impositiu 2021 els índexs de rendiment net i es modifiquen els índexs correctors per pinsos adquirits a tercers i per cultius en terres de regadiu que utilitzin, a tal efecte, energia elèctrica 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 l'11).

Advertència:*aquesta reproducció no té cap validesa jurídica.Per a finalitats jurídiques consulti el text publicat al Butlletí Oficial de l'Estat*.

Andalucia

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Totes les províncies	Tots els terminos municipals (excepte els que es detallin amb un nivell inferior)	Fruita seca:Ametlla	0,18
Almeria	Terme municipal de: Oria i tots els termes municipals de la comarca de: ELS VELEZ (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Alcóntar, Chirivel i María	Fruita seca:Ametlla	0,09
Cadiz	Tots els termes municipals	Lleguminoses:Cigró	0,18
	Tots els termes municipals	Cereals: Melca	0,18
	Termes municipals de: Alcalá de los Gazules, Benalup-Casas Viejas i Medina Sidonia	Arròs	0,16

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Barbate i Vejer de la Frontera	Arròs	0,16
		Patata	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Chiclana de la Frontera i Conil de la Frontera	Patata	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de:Chipiona, Trencada i Sanlúcar de Barrameda	Flors i plantes ornamentals	0,22
		Productes hortícoles: Carbassó	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Tarifa	Cotó	0,26
		Arròs	0,16
Còrdova	Tots els termes municipals	Cereals: Civada, ordi i blat	0,18
		Lleguminoses gra: Cigró i pèsol	0,18
		Lleguminoses: Faves seques	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Almodóvar del Río, Còrdova, Font Palmera, Hornachuelos, Palma del Riu i Posades	Cítrics	0,18
	Termes municipals de: Baena	Oleaginoses:Gira-sol	0,22
	Termes municipals de: Villafranca de Córdoba	Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Productes de l'olivera	0,18
Granada	Tots els termes municipals de la comarca de: CARTA (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Fruita seca:Ametlla	0,09
	Tots els termes municipals de la comarca de: HUESCAR (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Cereals: Civada, ordi i blat	0,18
		Lleguminoses:Cigró	0,18
		Lleguminoses:Veza gra	0,13
	Termes municipals de: Albuñán, Beas de Guadix, Benalúa, Calahorra (La), Cabdells de Guadix, Talls i Graena, Cúllar, Darro, Deveses de Guadix, Dòlar, Ferreira, Fonelas, Gor, Gorafe, Guadix, Huélago, Huéneja, Marchal, Peza (La), Polícar, Purullena i Vall del Zalabí	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Alicún de Ortega, Jérez del Marquesado i Lugros	Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Castilléjar	Cereals: Civada, ordi, sègol i blat	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Lleguminoses gra: Cigró i pèsol	0,13
		Lleguminoses:Veza gra	0,09
		Altres productes agrícoles:Vivers	0,13
		Productes de l'olivera	0,13
		Productes hortícoles: Bròcoli i coliflor	0,09
	Termes municipals de: Castril	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Lleguminoses: Pèsols gra	0,18
	Termes municipals de: Delma i Villanueva de las Torres	Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Coves del Camp i Freila	Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Galera	Cereals: Ordi, sègol i blat	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,09
		Lleguminoses	0,13
	Termes municipals de: Huéscar	Cereals: Civada, ordi, sègol i blat	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Lleguminoses	0,13
		Productes hortícoles: Bròcoli i coliflor	0,09
	Termes municipals de: Orsi	Cereals: Civada, ordi i sègol	0,13
		Cereals: Blat	0,09
		Lleguminoses	0,09
		Oleaginoses: Cártamo	0,11
	Termes municipals de: Pobla del Senyor Fadrique	Cereals	0,13
		Cereals: Blat	0,09
		Lleguminoses	0,13
		Lleguminoses:Veza gra	0,09
		Oleaginoses: Cártamo	0.16
		Productes hortícoles: Pebrot i tomàquet	0,05
Huelva	Tots els termes municipals	Fruita seca:Castanya	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Caqui	0,26
Jaén	Termes municipals de: Alcalá la Real, Begíjar, Jódar i Villanueva de la Reina	Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Andújar	Fruits no cítrics: Albercoc, pruna i nectarina	0,07
		Fruits no cítrics:Caqui	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Ibros, Pozo Alcón i Villacarrillo	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Lopera i Lupión	Fruita seca:Ametlla	0,09
Màlaga	Tots els termes municipals	Fruita seca:Castanya	0,18
	Termes municipals de: Alhaurín de la Torre, Alhaurín el Grande, Almogía, Alozaina, Carratraca, Casabermeja, Casarabonela, Abellar, Coín, Cártama, Font de Pedra, Guaro, Mijas, Moclinejo, Súmmum, Màlaga, Pissarra, Racó de la Victòria, Tolox, Totalán, Yunquera i Álora	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Antequera	Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles:Ceba	0,18
Sevilla	Tots els termes municipals	Lleguminoses:Cigró	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Aznalcázar, Coria del Río, Dues Germanes, Isla Mayor, Puebla del Río (La) i Utrera	Arròs	0,16
	Termes municipals de: Badolatosa i Roda d'Andalusia (La)	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Caps de San Juan (Les) i Lebrija	Arròs	0,16
		Flors i plantes ornamentals	0,22
	Termes municipals de: Palaus i Villafranca (Els)	Cotó	0,26
	Termes municipals de: Salteras	Cotó	0,19
	Termes municipals de: Corb de Sevilla (El)	Flors i plantes ornamentals	0,22

Aragó

XXXX

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Osca	Tots els términios municipals	Fruits no cítrics	0,19
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Almudévar, Gurrea de Gállego, Hort, Peralta de Alcofea, Tardienta i Torralba d'Aragó	Cereals:Blat de moro	0,18
	Termes municipals de: Ayerbe, Biscarrués, Jaca, Lascuarre, Lupiñén-Ortilla, Monesma i Cajigar, Perarrúa, Penyes de Riglos (Les) i Torres d'Alcanadre	Cereals	0,18
	Termes municipals de: Sabiñánigo	Cereals:Blat	0,18
Terol	Termes municipals de: Alacón, Alcaine, Argente, Bronchales, Camañas, Cucalón, Coves Llaurades, Coves d'Almudén, Ferreruela de Huerva, Hinojosa de Jarque, Jarque de la Val, Josa, Lanzuela, Lidón, Loscos, Obón, Oriola del Tremedal, Peralejos, Pereres de l'Alfambra, Rubiales, Terol, Torrades, Villahermosa del Campo i Visiedo	Cereals	0,18
	Termes municipals de:Albalate del Arzobispo	Cereals	0,18
		Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Alcanyís	Fruits no cítrics	0,19
	Termes municipals de: Alcorisa, Oms (Els) i Vinaceite	Cereals:Ordi	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Alloza, Ariño, Báguena, Calamocha i San Martín del Río	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Arens de Lledó, Calaceite, Castelserás, Cretes, Fresneda (La), Fuentespalda, Fórnoles, Monroyo, Pena-roja de Tastavins, Portellada (La), Ráfales, Torre del Compte, Torreta d'Alcanyís, Torrevelilla, Valdealgorfa, Valdeltormo, Vall-de-roures i Valjunquera	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de:Calanda	Fruits no cítrics:Préssec	0,26
	Termes municipals de:Lledó	Fruits no cítrics:Préssec	0,19
	Termes municipals de:Mazaleón	Fruits no cítrics:Préssec	0,19
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de:Muniesa	Cereals:Ordi	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Oliete	Cereals:Ordi	0,18
	Termes municipals de: Villarquemado	Fruits no cítrics:Poma	0,26
Saragossa	Termes municipals de: Agón, Bisimbre, Fréscano i Magallón	Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Aguarón i Ainzón	Cereals:Blat	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Alagón, Alborge, Alcalá d'Ebre, Alforque, Boquiñeni, Burg d'Ebre (El), Cabanes d'Ebre, Cinc Olives, Fonts d'Ebre, Luceni, Vedelles, Nou d'Ebre, Pastriz, Pradilla d'Ebre, Puebla de Alfindén (La), Remolins, Sobradiel, Sástago, Torres de Berrellén i Velilla d'Ebre	Farratges:Alfals	0,26
		Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Alconchel de Ariza i Ejea de los Caballeros	Cereals: Ordi i blat	0,18
	Termes municipals de: Alfajarín, Gallur, Gelsa i Cinquè	Cereals	0,18
		Farratges:Alfals	0,26
		Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Almolda (La), Farlete i Monegrillo	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Almúnia de la Senyora Godina (La), Alfamén, Alpartir, Belchite, Cosuenda, Longares, Mitjana d'Aragó, Muel, Queixal (La), Plasencia de Jalón, Roda de Jalón i Zuera	Cereals	0,18
	Termes municipals de:Aniñón	Cereals:Blat	0,18
		Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Termes municipals de: Belmonte de Gracián	Cereals	0,18
		Fruits no cítrics	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Lleguminoses	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Borja	Cereals:Ordi	0,18
	Termes municipals de: Calatorao i Ricla	Cereals	0,18
		Fruits no cítrics	0,19
	Termes municipals de: Carinyena	Cereals: Ordi i blat	0,13
		Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Termes municipals de: Castiliscar	Cereals:Ordi	0,13
		Cereals:Blat	0,18
	Termes municipals de: Épila	Cereals: Ordi i blat	0,13
		Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
	Termes municipals de: Figueruelas, Cau de l'Os d'Ebre, Pedrola, Pinseque, Tauste, Utebo, Villafranca d'Ebre i Zaida (La)	Cereals	0,26
		Farratges:Alfals	0,26

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Frasno (El)	Fruits no cítrics	0,26
	Termes municipals de: Maella	Fruits no cítrics:Préssec	0,19
	Termes municipals de: Maluenda, Miedes d'Aragó, Moros i Munébrega	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de:Mara	Cereals	0,18
		Fruits no cítrics	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Monterde	Oleaginoses:Gira-sol	0,22
	Termes municipals de: Orera	Cereals	0,13
		Fruits no cítrics	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Pina d'Ebre i Saragossa	Cereals	0,13
		Farratges:Alfals	0,26
		Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Santa Creu de Grío	Fruits no cítrics	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Sediles	Cereals	0,18
		Fruits no cítrics	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Tobed	Fruits no cítrics	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,09
		Raïm per a vi sense DO.	0,09

Illes Balears

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Illes Balears	Tots els termes municipals (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Farratges	0,13
	Termes municipals de: Alaró, Alcúdia, Búger, Campanet, Inca, Lloseta, Mancor de la Vall, Marratxí, Pobla (Sa) i Selva	Cereals	0,05
	Termes municipals de: Algaida	Cereals	0,13
		Lleguminoses	0,09
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Andratx i Calvià	Cereals	0,05
		Farratges	0,07
	Termes municipals de: Artà, Camps, Capdepera, Llucmajor, Salines (Ses), Sant Llorenç des Cardassar, Santanyí i Son Servera	Cereals	0,09
		Farratges	0,07
		Lleguminoses	0,05
	Termes municipals de:Binissalem	Cereals	0,05
		Raïm per a vi amb DO.	0,11

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de:Bunyola	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Termes municipals de: Ciutadella de Menorca, Ferreries, Maó-Maó, Mercadal (És) i Sant Lluís	Cereals	0,05
		Lleguminoses	0,05
	Termes municipals de: Consell	Cereals	0,05
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Ariany, Costitx, Lloret de Vistalegre, Llubí, Maria de la Salut, Montuïri, Mur, Porreres, Sant Joan, Santa Eugènia, Santa Margalida,	Cereals	0,13
		Lleguminoses	0,09
	Termes municipals de:Felanitx	Cereals	0,09
		Farratges	0,07
		Lleguminoses	0,05
		Productes hortícoles:Carbassó	0,13
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de:Manacor	Cereals	0,09
		Farratges	0,07
		Fruits no cítrics:Albercoc, cirera i pruna	0,07
		Fruits no cítrics: Magraner i pera	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,19
		Lleguminoses	0,05
		Productes hortícoles:Carbassó	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Palma	Cereals	0,05
		Farratges	0,07
		Productes	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		hortícoles:Tomàquet	
	Termes municipals de:Petra	Cereals	0,13
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Lleguminoses	0,09
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Santa María del Camí	Cereals	0,05
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05

Canàries

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Las Palmas	Termes municipals de: Arucas, Firgas, Mogán, Santa Brígida, Santa María de Guía de Gran Canària, Teror, Valleseco i Horta de San Mateo	Patata	0,13
	Termes municipals de l'illa de:FUERTEVENTURA	Altres productes agrícoles:Àloe vera	0,19
		Patata	0,13
		Productes de l'olivera	0,13
		Productes hortícoles (inclou pinya tropical)	0,13
Santa Cruz de Tenerife	Termes municipals de l'illa de: El HIERRO	Farratges	0,19
		Fruits no cítrics	0,26
		Fruits no cítrics: Figa	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Sobrevent, Hermigua i Vall Gran Rei	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Fuencaliente de La Palma i Santiago del Teide	Fruits tropicals:Plàtan	0,26

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Pas (El)	Fruits tropicals:Plàtan	0,26
		Fruits tropicals:Alvocat	0,13
	Termes municipals de: Plans d'Aridane (Els) i Tazacorte	Fruits tropicals:Plàtan	0,19
		Fruits tropicals:Alvocat	0,13
	Termes municipals de: Tijarafe	Fruits tropicals:Alvocat	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Garafía i Puntagorda	Fruits tropicals:Alvocat	0,13
	Termes municipals de:Adeje	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Arico i Fasnia	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
	Termes municipals de: Arona, Garachico, Guancha (La), Icod de los Vinos i San Juan de la Rambla	Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Granadilla d'Abona i San Miguel de Abona	Fruits tropicals:Alvocat	0,26
		Fruits no cítrics:Poma i pera	0,19
		Productes hortícoles	0,13
	Termes municipals de: Guia d'Isora	Flors i plantes ornamentals	0,06

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles:Carbassó	0,13
		Productes hortícoles:Pebrot i tomàquet	0,09
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Orotava (La) i Realejos (Els)	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,19
		Productes hortícoles	0,09
	Termes municipals de: Puerto de la Cruz	Productes hortícoles	0,09
	Termes municipals de:Vilaflor de Chasna	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
		Productes hortícoles	0,05
Cantàbria	Terme municipal de: Valderredible	Patata	0,18

Cantàbria

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Cantàbria.	Terme municipal de:Valderredible	Patata	0,18

Castella-la Manxa

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Albacete	Termes municipals de les comarques de: ALMANSA, SERRA ALCARAZ i SERRA SEGURA	Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de les comarques de: CENTRE, TACA i MANCHUELA	Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Albacete, Balazote, Xinxilla de Muntanya-Aragó, Ferrera (La) i Villarrobledo	Productes hortícoles:All	0,13
	Termes municipals de: Albatana, Hellín i Ontur	Fruits no cítrics:Albercoc	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Alpera i Higueruela	Cereals	0,13
		Lleguminoses	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Bassa de Ves i Pozuelo	Cereals	0,13
		Lleguminoses	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Nerpio i Yeste	Productes de l'olivera	0,18
Ciudad Real	Termes municipals de: Albaladejo, Alcubillas, Carrizosa, Castellar de Santiago, Cózar, Fuenllana, Torre de Juan Abad, Torrenueva, Villanueva de la Fuente i Villanueva de los Infantes	Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Alcàsser de San Juan	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes hortícoles:Meló	0,18
	Termes municipals de: Almagro i Villahermosa	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Almedina, Malagón, Terrinches i Villamanrique	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Argamasilla de Alba, Plans del Cabdill, Membrilla, Socuéllamos i Villarta de San Juan	Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Bolaños de Calatrava i Santa Creu dels Cànems	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes de l'olivera	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Calçada de Calatrava	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Camp de Criptana	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
		Productes hortícoles:Meló	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de:Daimiel	Productes de l'olivera	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Font el Freixe	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Granátula de Calatrava i Valenzuela de Calatrava	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Pomars	Fruita seca:Ametlla	0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles:Meló	0,05
	Termes municipals de: Montiel	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes de l'olivera	0,18
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Piedrabuena	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Pobla del Príncep	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes de l'olivera	0,09
	Termes municipals de: Tomelloso	Fruita seca:Ametlla	0,09
		Productes hortícoles:Meló	0,13
	Termes municipals de: Sorrals de San Gregorio	Fruita seca:Ametlla	0,09
		Productes hortícoles:Meló	0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
Conca	Termes municipals de: Acebrón (El), Albalate de las Nogueras, Albendea, Alcohujate, Alcàsser del Rei, Ametllers, Almonacid del Marquesado, Altarejos, Arrancacepas, Barajas de Melo, Belinchón, Belmonte, Belmontejo, Buciegas, Camps del Paradís, Canalejas del Arroyo, Carrascosa de Haro, Castejón, Castell- Albaráñez, Cañaveras, Cañaveruelas, Font de Pedro Naharro, Gascueña, Hinojosa (La), Hontanaya, Enforcall de Santiago, Huelves, Horta de l'Obispalía, Huete, Leganiel, Taules (Les), Monreal del Llano, Montalbanejo, Omeda de la Costa, Olmedilla de Eliz, Parets, Peraleja (La), Pineda de Gigüela, Portalrubio de Guadamejud, Pozorrubio de Santiago, Priego, Puebla de Almenara, Rada d'Haro, Rozalén del Monte, Saceda-Trasierra, Salmeroncillos, San Lorenzo de la Parrilla, San Pedro Palmiches, Santa María de los Llanos, Tarancón, Gerres, Torralba, Torrejoncillo del Rey, Tribaldos, Uclés, Valdecolmenas (Els), Valdeolivas, Vellisca, Villaconejos de Trabaque, Villalba del Rey, Villamayor de Santiago, Villanueva de Guadamejud, Villar de Domingo García, Villar de la Encina, Villar del Infantado, Villar i Velasco, Viles de la Ventosa i Esbarzer del Tajo	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Bassa de Záncara (La), Fuentelespino de Haro, Brossa del Corb, Pozoamargo, Santa María del Campo Rus i Sisante	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Buendía	Cereals: Ordi i blat tou	0,13
		Oleaginoses:Gira-sol	0,16
		Productes de l'olivera	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Cases de Benítez, Cases de Fernando Alonso, Cases de Còdol, Cases d'Haro, Cases dels Pins i San Clemente	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de:Conca	Cereals: Civada, ordi i blat tou	0,18
		Lleguminoses	0,18
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22
	Termes municipals de: Iniesta, Ledaña i Villagarcía del Llano	Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Pedroñeras (Les) i Villaescusa de Haro	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Provencio (El)	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Vall d'Altomira (El)	Cereals: Ordi, blat tou i triticale	0,13
		Lleguminoses:Pèsols gra	0,13
		Lleguminoses:Veza gra	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Oleaginoses:Gira-sol	0,16
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Vara de Rei	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,09
Guadalajara	Termes municipals de: Alaminos	Cereals:Ordi	0,18
		Lleguminoses:Veza gra	0,13
		Oleaginoses:Gira-sol	0,16
	Termes municipals de: Almadrones	Cereals:Ordi i blat	0,18
		Altres productes agrícoles:Plantes aromàtiques	0,26
	Termes municipals de: Brihuega i Cogollor	Cereals:Ordi i blat	0,13
		Altres productes agrícoles:Plantes aromàtiques	0,26
	Termes municipals de: Marchamalo	Lleguminoses:Pèsols gra	0,09
		Oleaginoses:Colza	0,22

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Mirabueno	Cereals:Ordi i blat	0,13
	Termes municipals de: Pastrana	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Sacedón	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Villaseca de Henares	Cereals:Ordi	0,13
	Termes municipals de: Yebra	Cereals: Ordi i triticale	0,13
	Termes municipals de: Yunta (La)	Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Altres productes agrícoles:Plantes aromàtiques	0,19
Toledo	Tots els termes municipals	Fruita seca: Ametller	0,09
		Productes hortícoles:Pèsols	0,18
		Altres productes agrícoles:Safrà	0,19
	Termes municipals de: Cazalegas, Ceba, Cerralbos (Els), Espinós del Rei, Illán de Vacas, Lucillos, Malpica de Tajo, Montearagón, Navalmorales (Els), Navalucillos (Els), Pueblanueva (La), Retamoso de la Jara, San Bartolomé de las Abiertas, San Martín de Pusa, Santa Ana de Pusa, Torreta de l'Estepa, Villarejo de Montalbán i tots els termes municipals de les comarques de: LA TACA, MUNTANYES DE NAVAHERMOSA, SAGRA-TOLEDO i TORRIJOS	Productes de l'olivera	0,13

Castella i Lleó

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Àvila	Tots els termes municipals	Lleguminoses: Llenties i veza gra	0,18
		Productes hortícoles:Porro	0,13
		Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
		Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
		Fruita seca:Ametlla i nou	0,05
	Termes municipals de: Filla de Déu (La), Mironcillo, Navalacruz, Riofrío, San Juan del Molinillo, Solosancho i Sotalbo	Boví de carn	0,07
		Boví de cria	0,13
		Boví de llet	0,10
		Equí	0,16
		Oví i cabrú de carn	0,07
		Oví i cabrú de llet	0,13
	Termes municipals de: Berlanas (Les), Bernuy-Zapardiel, Blascosancho, Madrigal de les Altes Torres i Monsalupe	Cereals	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Cebreros	Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Palaus de Goda	Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Riocabado	Cereals	0,09
	Termes municipals de: San Juan de la Encinilla	Cereals	0,05
Burgos	Tots els termes municipals	Productes hortícoles:Porro	0,09
	Termes municipals de: Adrada de Haza i Coruña del Conde	Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Avellanosa de Muñó, Barris de Bureba (Els), Briviesca, Burgos, Carcedo de Bureba, Cilleruelo de Abajo, Pla de Bureba, Monestir de Genoll, Navas de Bureba, Pinilla Trasmonte, Piérnigas, Quintanilla San García, Roges, Royuela de Río Franco, Santibáñez de Esgueva, Sasamón, Solarana, Sotresgudo, Torrepadre, Villafruela i Úrbel del Castillo	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Balbases (Els), Castrojeriz, Horta de Rei i Melgar de Fernamental	Cereals	0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Banys de Valdearados, Campillo de Aranda, Fuentespina, Gumiel de Izán, Beneita, Quemada, San Juan del Monte i Zazuar	Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Belbimbre, Buniel, Nebreda, Rublacedo de Abajo, Santa Inés, Villalbilla de Burgos i Villarcayo de Merindad de Castella la Vella	Cereals	0,18
	Termes municipals de: Castrillo de Riopisuerga, Cebrecos, Madrigal de la Muntanya, Mahamud, Oña, Pedrosa de Duero, Bassa de la Sal, Torresandino, Vall de Tobalina i Villadiego	Cereals	0,09
	Termes municipals de: Cilleruelo de Arriba	Cereals	0,18
		Remolatxa sucrera	0,05
	Termes municipals de: Cova de Roa (La) i San Martín de Rubiales	Productes hortícoles	0,09
	Termes municipals de: Fuentelcésped i Fuentenebro	Cereals	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Feixa	Cereals	0,18
	Termes municipals de: Lerma i Peñaranda de Duero	Cereals	0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Moradillo de Roa i Vinya i Barris (La)	Cereals	0,18
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Olmedillo de Roa	Cereals	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de:Sales de Bureba	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Termes municipals de: Santa Creu de la Salzeda	Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Vadocondes	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Valdezate	Cereals	0,18
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Villaescusa de Roa	Cereals	0,09
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
Lleó	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
		Fruits no cítrics:Pruna	0,07
	Termes municipals de: Almanza, Bercianos de l'Erm, Castrotierra de Valmadrigal, Laguna Dalga, Luyego, Matança, Pallers dels Turons, San Pedro Del Bierzo, Santes Martes, Valdefresno i Valdemora	Cereals	0,18
	Termes municipals de: Bustillo del Páramo, Cea,	Cereals	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Roperuelos del Páramo, Sahagún, Valdepolo, Villamartín del Senyor Sancho, Villamoratiel de las Matas i Zotes de l'Erm		
	Termes municipals de: Gradefes, Santa Elena de Jamuz, Santiago Millas i Valderas	Cereals	0,09
	Termes municipals de:Ponferrada	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Santa María de la Isla	Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Valdevimbre	Cereals	0,05
Palència	Tots els termes municipals	Farratges:Veza	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Ampudia, Espinosa de Cerrato, Fogons de Cerrato, Osorno la Mayor, Palència, Requena de Campos, Santa Creu de Boedo i Villamuera de la Cueza	Cereals	0,09
	Termes municipals de: Amusco, Antiguitat, Astudillo, Baltanás, Capelles, Castrejón de la Peña, Castromocho, Fonts de Valdepero, Palenzuela, Torquemada	Cereals	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	i Villada		
	Termes municipals de: Becerril de Campos, Boada de Campos, Cevico Navero, Cobos de Cerrato, Tabanera de Cerrato i Villamuriel de Cerrato	Cereals	0,18
	Termes municipals de: Calahorra de Boedo	Farratges	0,07
	Termes municipals de: Carrión de los Condes, Castil de Vela, Ferrera de Pisuerga, Meneses de Campos i Villerías de Campos	Cereals	0,05
	Termes municipals de: Cordovilla la Real	Remolatxa sucrera	0,09
	Termes municipals de: Quintana del Puente	Cereals	0,18
		Productes hortícoles	0,18
Salamanca	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,19
	Termes municipals de: Aldeanueva de Figueroa, Barbadillo, Castellans de Moriscos i San Muñoz	Cereals	0,09
	Termes municipals de: Arapiles, Robliza de Cojos, Tarazona de Guareña i Vellés (La)	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Cantalapiedra, Garrigar de Barregas, Gomecello, Matilla de los Caños del Río i Palaciosrubios	Cereals	0,18
	Termes municipals de:Lagunilla	Fruits no cítrics:Cirera	0,07

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Topes	Cereals	0,05
Segòvia	Tots els termes municipals	Fruits no cítrics:Pruna	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Fruita seca:Nou	0,05
	Termes municipals de: Abats i Segòvia	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Aldeanueva del Codonal, Aldehuela del Codonal, Honrubia de la Cuesta, Nava de l'Asunción i Nieva	Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Aldehorno	Cereals	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Coca	Cereals	0,18
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Comtat de Castilnovo, Font de Santa Creu, Martín Muñoz de las Posadas, Sangarcía i Sepúlveda	Cereals	0,18
	Termes municipals de: Cuéllar	Cereals	0,18
		Productes hortícoles	0,13
	Termes municipals de: Mata de Cuéllar i San Cristóbal de Cuéllar	Productes hortícoles	0,13
	Termes municipals de: Muñopedro	Cereals	0,05
	Termes municipals de: Navalmanzano i Pinarejos	Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Santa María la Real de Nieva	Cereals	0,09
	Termes municipals de:Santiuste de San Juan Bautista	Productes hortícoles	0,18
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Vallelado	Productes hortícoles	0,05
Sòria	Termes municipals de: Alconaba, Alentisque, Arcs de Jalón, Candilichera, Carrascosa de Abajo, Escobosa de Almazán, Espeja de San Marcelino, Momblona, Nafría de Ucero, Nepas, Recorda, Retortillo de Sòria, Riba de Escalote (La), Santa María de Huerta, Santa María de las Hoyas, Torrubia de Sòria, Valdelagua del Turó i Yanguas	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Alcubilla de Avellaneda	Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Alcubilla de las Peñas, Baraona, Caltojar, Cub de la Solana, Frechilla de Almazán, Golmayo, Quintana Redonda i Valdegeña	Cereals	0,09
	Termes municipals de: Almaluez, Almenar de Sòria, Bayubas de Abajo, Berlanga de Duero, Borjabad, Castilruiz, Fuentearmegil, Fuentelmonge, Fuentestrún, Langa de Duero, Maján, Medinaceli, Montejo de Tiermes, Morón de Almazán, Sàrria de Nágima, Soliedra, Suellacabras, Taroda, Trévago, Valdenebro, Velamazán, Viana de Duero i Villar del Río	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Almazán	Cereals	0,13
		Productes hortícoles	0,13
		Remolatxa sucrera	0,09
	Termes municipals de: Barca	Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Burg d'Osma-Ciudad de Osma	Cereals	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Coscurita	Cereals	0,13
		Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de:San Esteban de Gormaz	Cereals	0,05
		Fruits no cítrics	0,07
		Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
Valladolid	Tots els termes municipals	Lleguminoses: Llenties	0,18
	Termes municipals de: Adalia, Bobadilla del Campo i Nova Vila de les Torres	Remolatxa sucrera	0,07
	Termes municipals de: Aguasal, Barcial de la Loma, Bercero, Cabrers de la Muntanya, Cervillego de la Cruz, Ciguñuela, Alzines d'Esgueva, Fuensaldaña, Brossa del Marquès, Mucientes, Mudarra (La), Tiedra, Velilla, Villagarcía de Campos, Villanubla, Villán de Tordesillas i Wamba	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Alaejos, Alcazarén, Brahojos de Medina, Castrillo-Tejeriego, Fombellida, Font el Sol, Nava del Rei, Olmedo, Robladillo, San Pablo de	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	la Moral i Simancas		
	Termes municipals de: Alimara d'Adaja	Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Ataquines	Cereals	0,18
		Remolatxa sucrera	0,05
	Termes municipals de: Bahabón, Casasola de Arión, Cogeces del Monte, Marzales, Portell, Puras i Sardón de Duero	Productes hortícoles	0,13
	Termes municipals de: Castrillo de Duero, Cistérniga i Ramiro	Remolatxa sucrera	0,09
	Termes municipals de: Castromonte, Castronuevo de Esgueva, Ceinos de Campos, Cigales, Conca de Camps, Peñaflor de Hornija, San Cebrián de Mazote, San Llorente, Santa Eufemia del Arroyo, Tordesillas, Valdenebro de los Valles i Zaratán	Cereals	0,09
	Termes municipals de: Fompedraza	Productes hortícoles	0,05
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Freixe el Vell	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Remolatxa sucrera	0,07
	Termes municipals de: Manzanillo	Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Mayorga	Cereals	0,18
		Farratges	0,19
	Termes municipals de: Medina del Camp	Cereals	0,13
		Remolatxa sucrera	0,09
	Termes municipals de: Medina de Rioseco	Cereals	0,13
		Farratges	0,13
	Termes municipals de: Montealegre de Campos, Oms d'Esgueva, Siete Iglesias de Trabancos, Torreta de l'Ordre, Urueña i Villalbarba	Cereals	0,05
	Termes municipals de: Moral de les Forneres i Pozaldez	Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Peñafiel	Cereals	0,13
		Productes hortícoles	0,09
		Raïm per a vi amb	0,11

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		DO.	
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Pesquera de Duero	Cereals	0,09
		Productes hortícoles	0,05
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Piñel de Abajo i Piñel de Arriba	Cereals	0,05
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Quintanilla de Arriba	Cereals	0,09
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
		Raïm per a vi sense DO.	0,05
	Termes municipals de: Ruptures	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Robí de Bracamonte	Cereals	0,05
		Remolatxa sucrera	0,03
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: San Román de Hornija	Fruits no cítrics	0,26
	Termes municipals de: San Vicente del Palacio	Cereals	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13
	Termes municipals de: Tordehumos	Cereals	0,13
		Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Tudela de Duero	Productes hortícoles	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Remolatxa sucrera	0,09
	Termes municipals de:Valladolid	Cereals	0,05
		Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Horta de Valdetronco	Productes hortícoles	0,13
		Remolatxa sucrera	0,07
	Termes municipals de: Velascálvaro	Cereals	0,13
		Remolatxa sucrera	0,03
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
		Raïm per a vi sense DO.	0,09
	Termes municipals de: Villabáñez	Cereals	0,18
		Productes hortícoles	0,13
	Termes municipals de: Villalba de los Alcores	Cereals	0,05
		Farratges	0,19
		Remolatxa sucrera	0,07

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de:Villalón de Campos	Cereals	0,13
		Farratges	0,26
	Termes municipals de: Villavaquerín	Cereals	0,09
		Productes hortícoles	0,18
	Termes municipals de: Villaverde de Medina	Productes hortícoles	0,05
Zamora	Tots els termes municipals	Cereals: Sègol	0,18
		Lleguminoses: Llenties	0,18
		Lleguminoses:Veza gra	0,13
		Productes hortícoles: Carbassa	0,05
		Fruits no cítrics:Poma	0,19
		Fruits no cítrics:Pera	0,13
		Fruita seca:Nou	0,05
		Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Arcenillas, Ferreras de Abajo i	Cereals	0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Molezuelas de la Carballeda		
	Termes municipals de:Belver de los Montes	Remolatxa sucrera	0,07
	Termes municipals de: Volta de Toro (La), Castrillo de la Guareña, Castroverde de Campos, Pereruela, San Cebrián de Castro, San Martín de Valderaduey, Torres del Carrizal, Villamayor de Campos, Villamor de los Escuderos, Villar de Fallaves i Villaveza de l'Aigua	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Canyís, Cerecinos de Campos, Fuentelapeña, Manganeses de la Lampreana i Perdigó (El)	Cereals	0,18
	Termes municipals de:Cuelgamures	Productes hortícoles	0,05
	Termes municipals de: Fuentespreadas i Micereces de Tera	Productes hortícoles	0,09
	Termes municipals de: Moreruela de Tábara	Remolatxa sucrera	0,09
	Termes municipals de: San Esteban del Molar, Vallesa de la Guareña, Villalba de la Lampreana, Villalpando i Zamora	Cereals	0,09
	Termes municipals de:Toro	Fruits no cítrics	0,26
		Productes hortícoles	0,09
	Termes municipals de: Venialbo	Raïm per a vi amb DO.	0,16
		Raïm per a vi sense DO.	0,13

Catalunya

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Barcelona	Termes municipals de: Abrera, Sant Climent de Llobregat i Torrelles de Llobregat	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Avià, Casserres, Espunyola (L '"), Gironella, Olvan, Puig-reig i Sagàs	Cereals:Ordi i blat	0,18
		Oleaginoses:Colza	0,06
	Termes municipals de: Avinyonet del Penedès, Sant Sadurní d'Anoia i Subirats	Fruits no cítrics:Préssec	0,26
	Termes municipals de: Balenyà, Brull (El), Muntanyola, Oristà, Seva i Taradell	Farratges	0,19
	Termes municipals de: Bruc (El)	Oleaginoses:Colza	0,22
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Cabrera d'Anoia, Castellet i la Gornal, Castellví de la Marca i Hostalets de Pierola (Els)	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Calaf	Oleaginoses:Colza	0,22
	Termes municipals de: Calldetenes, Folgueroles, Malla, Masies de Roda (Les), Roda de Ter, Sant Julià de Vilatorta, Santa Eugènia de Berga, Santa Eulàlia de Riuprimer, Tavèrnoles, Tona i Vic	Farratges	0,26
	Termes municipals de: Castellfollit del Boix i Castellgalí	Cereals	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Farratges	0,26
	Termes municipals de: Gavà, Prat de Llobregat (El), Sant Boi de Llobregat, Sant Feliu de Llobregat, Sant Joan Despí i Viladecans	Productes hortícoles:Carxofa	0,18
	Termes municipals de: Sant Joan de Vilatorrada i Sant Salvador de Guardiola	Farratges	0,26
		Oleaginoses:Colza	0,16
	Termes municipals de: Igualada i Navarcles	Cereals	0,13
	Termes municipals de: Manresa i Santpedor	Cereals	0,18
		Farratges	0,26
		Oleaginoses:Colza	0,22
	Termes municipals de: Òdena	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Lleguminoses	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Piera	Fruits no cítrics:Préssec	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Prats de Rei (Els) i Veciana	Oleaginoses:Colza	0,11

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Rajadell	Cereals	0,13
		Farratges	0,26
	Termes municipals de: Sant Fruitós de Bages	Cereals	0,13
		Farratges	0,26
		Oleaginoses:Colza	0,22
	Termes municipals de: Sant Martí de Tous	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Lleguminoses	0,18
	Termes municipals de: Sant Vicenç dels Horts i Santa Coloma de Cervelló	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
		Productes hortícoles:Carxofa	0,18
	Termes municipals de: Santa Maria de Miralles	Oleaginoses:Colza	0,16
Girona	Termes municipals de: Amer, Anglès, Brunyola i Sant Martí Sapresa, Cellera de Ter (La), Sant Julià del Llor i Bonmatí, Santa Coloma de Farners i Vilobí d'Onyar	Fruita seca:Avellana	0,18
	Termes municipals de: Pedret i Marzà	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Termes municipals de: Sant Hilari Sacalm	Fruita seca:Nou	0,13
Lleida	Termes municipals de la comarca de:GARRIGUES	Fruita seca:Ametlla	0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Tots els termes municipals de la comarca de: SEGRIA (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Fruita seca:Ametlla	0,18
	Tots els termes municipals de la comarca d'URGELL, i els municipis de: Albatàrrec, Alcanó, Sunyer i Vilanova de Segrià	Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Abella de la Conca, Conca de Dalt, Gavet de la Conca, Isona i Conca Dellà, Llimiana i Tremp	Apicultura	0,05
	Termes municipals de: Alamús (Els), Almacelles, Almenar, Alpicat i Rosselló	Fruits no cítrics	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Albagés (L '"), Espluga Calba (L '"), Boscatge (La), Fulleda, Granyena de les Garrigues, Soleràs (El), Tarrés, Torms (Els) i Vilosell (El)	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Albesa i Castelló de Farfanya	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,19
	Termes municipals de: Albi (L '"), Bellaguarda, Bovera, Cervià de les Garrigues, Juncosa, Omellons (Els), Pobla de Cérvoles (La) i Vinaixa	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Alcarràs	Fruits no cítrics	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,11

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Alcoletge	Fruits no cítrics	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Menàrguens	Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de:Molsosa (La)	Cereals	0,13
		Lleguminoses	0,05
	Termes municipals de: Mollerussa	Fruits no cítrics:Préssec	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Montgai	Oleaginoses:Colza	0,11
	Termes municipals de: Mengi i la Pedra (La) i Odèn	Farratges	0,26
	Termes municipals de:Oliana	Farratges	0,19
	Termes municipals de: Oliola	Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Palau d"Anglesola (El)	Fruits no cítrics:Préssec	0,19
		Fruits no cítrics:Nectarina	0,07

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Pinell de Solsonès	Cereals	0,13
		Oleaginoses	0,16
	Termes municipals de: Pinós	Cereals	0,18
		Lleguminoses	0,05
		Oleaginoses	0,16
	Termes municipals de: Poal (El)	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Portella (La)	Fruits no cítrics: Albercoc	0,26
		Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Figa	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Guingueta d''Àneu (La), Ribera d'Urgellet, Sanaüja i Vilanova de l'Aguda	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Termes municipals de: Riner	Cereals	0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Sidamon	Fruits no cítrics: Préssec	0,19
		Fruits no cítrics:Pera	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Soses i Torres de Segre	Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Térmens	Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,19
	Termes municipals de: Torrebesses	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Torrefarrera	Fruits no cítrics	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Torregrossa	Fruits no cítrics:Albercoc	0,19
		Fruits no cítrics:Pruna	0,07
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Torre-serona	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
		Fruits no cítrics:Figa	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Vilanova de Bellpuig	Fruits no cítrics: Pruna i nectarina	0,07
		Fruits no cítrics:Préssec	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Vila-sana	Fruits no cítrics:Nectarina	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Vilanova de la Barca	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Gimenells i el Pla de la Font	Fruits no cítrics	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
Tarragona	Termes municipals de la comarca de: BAIX CAMP	Cereals:Ordi	0,13

Extremadura

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Badajoz	Termes municipals de: Agrella	Cereals: Blat de moro i blat tou	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Alange	Cereals:Blat de moro	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Termes municipals de: Albuera (La)	Cereals:Civada	0,18
		Productes hortícoles:Bròcoli	0,18
	Termes municipals de: Almendralejo, Campanar, Cases de Reina, Coronada (La), Entrín Bajo, Esparragosa de la Serena, Fava (La), Figuera de Llerena, Llerena, Monterrubio de la Serena, Quintana de la Serena, Valverde de Llerena i Villagarcía de la Torre	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Rierol de San Serván	Cereals: Ordi, blat de moro, blat tou i blat dur	0,18
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Lleguminoses:Cigró	0,18
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles:Meló i síndria	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Azuaga, Berlanga, Granja de Torrehermosa, Maguilla i Peraleda del Zaucejo	Cereals:Blat	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de:Badajoz	Cereals: Civada, ordi, blat de moro, blat tou, blat dur i triticale	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc i pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Fruits no cítrics:Pera	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Lleguminoses:Cigró	0,18
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles: Bròcoli i tomàquet	0,18
		Productes hortícoles:Coliflor	0,13
	Termes municipals de: Calamonte	Cereals: Civada i ordi	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Lleguminoses:Cigró	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Campillo de Llerena	Cereals:Blat	0,18
	Termes municipals de: Castuera i Sants de Maimona (Els)	Cereals:Civada	0,18
	Termes municipals de: Senyor Álvaro	Cereals: Blat tou	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Senyor Benito	Arròs	0,16
		Cereals: Civada, ordi, blat de moro i blat tou	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles: Bròcoli i tomàquet	0,18
		Productes hortícoles:Meló	0,18
	Termes municipals de: Font de Cants i Magacela	Cereals: Blat tou	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Font del Mestra	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Garrovilla (La)	Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Guareña	Cereals:Blat de moro	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna i nectarina	0,26
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de:Lobón	Productes hortícoles:Coliflor	0,13
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Medellín	Arròs	0,16
		Cereals:Blat de moro	0,18
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Productes hortícoles: Bròcoli i tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Mengabril, Talavera la Real i Valdelacalzada	Cereals:Blat de moro	0,18
		Productes hortícoles: Bròcoli i tomàquet	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Mèrida	Cereals: Civada, ordi i blat dur	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Fruits no cítrics:Pera	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Montijo i Rena	Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Navalvillar de Pela	Arròs	0,16
	Termes municipals de: Nogueres	Cereals:Ordi	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Olivenza	Cereals:Civada	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Termes municipals de: Orellana de la Sierra	Arròs	0,16
		Cereals: Civada i ordi	0,18
		Cereals: Blat tou	0,18
	Termes municipals de:Orellana la Vieja	Arròs	0,16
		Cereals: Blat tou	0,18
		Fruits no cítrics: Pruna i préssec	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Reina	Cereals:Ordi, blat tou i triticale	0,18
	Termes municipals de: Ribera del Freixe i Torre de Miguel Sesmero	Cereals:Ordi	0,18
	Termes municipals de:Santa Amalia	Arròs	0,16
		Cereals: Blat de moro i blat tou	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Oleaginoses:Gira-sol	0,22

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles:Meló i síndria	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de:Talarrubias	Fruits no cítrics:Pruna i nectarina	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Torremejía	Cereals:Civada	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de:Valdetorres	Arròs	0,16
		Cereals: Ordi, blat de moro i blat tou	0,18
		Fruits no cítrics:Préssec	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: València del Ventós	Cereals: Ordi, blat tou i blat dur	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,26

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes de l'olivera	0,18
		Cereals: Blat tou	0,18
	Termes municipals de: Villagonzalo	Cereals:Blat de moro	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Villanueva de la Serena	Arròs	0,16
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec	0,26
		Fruits no cítrics:Nectarina	0,26
		Productes hortícoles:Bròcoli	0,18
		Productes hortícoles:Coliflor	0,13
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Villar del Rey	Cereals: Blat dur	0,18
	Termes municipals de: Villar de Rena	Arròs	0,16
		Cereals:Blat de moro	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Zalamea de la Serena	Cereals:Civada, ordi i blat	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Esbarzer (La)	Cereals:Blat de moro	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Pueblonuevo de la Guadiana	Cereals: Blat dur	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de:Guadiana del Cabdill	Productes hortícoles:Bròcoli	0,18
Càceres	Termes municipals de: Obertura	Cereals: Civada, encebada, blat tou i triticale	0,18
	Termes municipals de: Almoharín i Logrosán	Arròs	0,16
	Termes municipals de: Berzocana	Fruits no cítrics:Pruna	0,13
	Termes municipals de: Calzadilla, Cilleros, Gata, Huélaga i Moral	Altres productes agrícoles: Pebrot para pebre vermell	0,26
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de:Camp Lloc	Arròs	0,16
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Castanyeda d'Ibor, Cañamero i Navalvillar de Ibor	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Cases del Senyor Gómez i Galisteo	Cereals:Blat de moro	0,18
	Termes municipals de: Coria	Altres productes agrícoles: Pebrot para	0,26

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		pebre vermell	
	Termes municipals de: Cuacos de Yuste i Rosalejo	Tabac	0,18
	Termes municipals de: Escurial	Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de:Madrigalejo	Arròs	0,16
		Cereals:Blat de moro	0,18
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de:Miajadas	Arròs	0,16
		Cereals: Blat de moro, blat tou i triticale	0,18
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18
	Termes municipals de: Pereres del Port	Cereals:Blat de moro	0,18
		Fruits no cítrics:Figa	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Talayuela	Cereals:Blat de moro	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Tabac	0,18
	Termes municipals de: Valdelacasa de Tajo	Fruits no cítrics:Figa	0,26
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Esbarzer de Granadilla	Cereals: Civada i blat de moro	0,18
	Termes municipals de: Vegaviana	Cereals:Blat de moro	0,18
		Altres productes agrícoles:Pebrot per a pebre vermell	0,26
		Productes hortícoles:Tomàquet	0,18

Galícia

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Lugo	Termes municipals de: Baralla, Cervantes, Navia de Suarna, Nogais (As) i Pedrafita do Cebreiro	Farratges	0,19
	Termes municipals de: Chantada	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Termes municipals de: Saviñao (O) i Taboada	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Orense	Termes municipals de: Carballeda de Valdeorras, Castrelo do Val, Gudiña (A), Laza, Maceda, Manzaneda, Mesquita (A), Parada de Sil, Pobra de Trives (A), Riós, San Xoán de Río, Verín, Viana do Bolo i Vilariño de Conso	Fruita seca:Castanya	0,13

Regió de Múrcia

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Múrcia	Termes municipals de la comarca de: NORD-OEST	Fruits no cítrics:Albercoc	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Albudeite i Camps del Riu	Fruits no cítrics:Albercoc	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Caravaca de la Cruz	Fruits no cítrics:Préssec	0,26
		Productes hortícoles:Carxofa	0,18
	Termes municipals de:Cartagena	Productes hortícoles: Fava verda	0,18
	Termes municipals de: Cehegín	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Lorca	Cítrics:Llimona	0,18
	Termes municipals de: Mazarrón	Cítrics:Taronja	0,18
	Termes municipals de: Molina de Segura	Fruits no cítrics:Albercoc i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Moratalla	Productes hortícoles:Carxofa	0,18

La Rioja

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
La Rioja	Tots els termes comarcals de: RIOJA ALTA (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Productes hortícoles:Pèsol verd	0,18
	Termes municipals de la comarca de: RIOJA BAIXA	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
		Fongs per a consum humà	0,18
	Termes municipals de la comarca de: RIOJA MITJANA	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
		Fongs per a consum humà	0,18
	Termes municipals de la comarca de: SERRA RIOJA BAIXA	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Termes municipals de: Camprovín, Cirueña, Cuzcurrita de Río Tirón, Herramélluri, Hervías, Pomars de Rioja, Sant Domingo de la Calzada, Villarta- Quintana i Ábalos	Productes hortícoles:Pèsol verd	0,13
	Termes municipals de:Albelda de Iregua i Nalda	Fruits no cítrics: Pruna i poma	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Fruits no cítrics:Pera	0,26
	Termes municipals de: Cornago	Fongs per a consum	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		humà	
	Termes municipals de:Entrena	Fruits no cítrics: Pruna i poma	0,19
		Fruits no cítrics:Pera	0,26
	Termes municipals de:Fuenmayor	Fruits no cítrics:Pera	0,26
	Termes municipals de:Racó d'Arbreda	Fruits no cítrics:Albercoc i pruna	0,19
		Fruits no cítrics:Poma	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
		Fruits no cítrics:Pera	0,26
	Termes municipals de: Santurde de Rioja	Productes hortícoles:Pèsol verd	0,13
		Productes hortícoles: Mongeta tendra	0,05
	Termes municipals de: Santurdejo	Productes hortícoles: Pèsol i jueves verds	0,05

Comunitat Valenciana

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Totes les províncies	Tots els termes municipals (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Fruits no cítrics:Caqui	0,26
Alacant	Tots els termes comarcals de: EL COMTAT (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Fruita seca:Ametlla	0,18
	Tots els termes comarcals de: L'ALT VINALOPÓ (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Alcalalí, Atzúbia (L '"), Castell de Castells, Facheca, Monforte del Cid, Murla, Vall d"Ebo (La), Vall de Gallinera, Vall de Laguar (La) i Vall d'Alcalà (La)	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Termes municipals de: Agost i Salines	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Termes municipals de: Agres, Alcocer de Planes, Alfafara, Almudaina, Beniarrés, Benilloba, Benimarfull, Cocentaina, Gaianes, Penàguila i Plans	Fruits no cítrics: Cirera, pruna i poma	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Alcoleja	Fruits no cítrics: Cirera i poma	0,19
	Termes municipals de: Alcoi/Alcoi	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna i poma	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Alacant/Alacant, Beniarbeig, Elx/Elx, Jávea/Xàbia, Orba, Pedreguer, Pego, Poblets (Els), Sanet i Negrals, Tormos i Verger (El)	Cítrics:Mandarina	0,18
	Termes municipals de: Alqueria d''Asnar (L '') i Benifallim	Fruits no cítrics: Cirera i poma	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de:Aspe	Fruits no cítrics:Albercoc	0,19
		Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Pilotes, Benimassot, Gorga, Millena i Quatretondeta	Fruits no cítrics: Cirera, pruna i poma	0,19
	Termes municipals de: Banyeres de Mariola, Benifato, Benimantell, Novelda, Onil, Petrer, Torremanzanas/Torre de les Maçanes (La) i Tàrbena	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Benasau i Castalla	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,19
	Termes municipals de: Benillup	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Benissa	Cítrics:Mandarina	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Biar, Canal, Confrides, Tollos i Villena	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Termes municipals de: Dénia	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Termes municipals de: Fondó de les Neus (El)/Hondón de les Neus	Fruits no cítrics: Albercoc, préssec i nectarina	0,07
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Ibi	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna i poma	0,19
		Fruita seca:Ametlla	0,13
	Termes municipals de: Xaló	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Termes municipals de:Xixona/Xixona	Fruits no cítrics: Cirera i poma	0,26
		Fruits no cítrics:Pruna	0,07
	Termes municipals de: Lorcha/Orxa (L '") i Mur d'Alcoi	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna i poma	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de:Monóvar/Monòver	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Termes municipals de: Orxeta	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Pinós (El)/Pinoso	Fruits no cítrics:Albercoc	0,19
		Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Termes municipals de: Romana (La)	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Raïm de taula	0,16
	Termes municipals de: San Vicente del Raspeig/Sant Vicent del Raspeig	Cítrics:Llimona	0,13
	Termes municipals de: Segella	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
Castelló	Termes municipals de la comarca de: L'ALCALATÉN	Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Albocàsser, Benlloc, Catí, Coves de Vinromà (Les), Oropesa del Mar/Orpesa, Rossell, Sant Mateu, Serratella (La), Serra Engarcerán, Torre d''En Besora (La), Torre d''en Doménec (La), Tírig, Vall d'Alba, Vilafamés, Vilanova d'Alcolea, Vilar de Canes i Xert	Fruita seca:Ametlla	0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Alcalà de Xivert, Cabanes, San Rafael del Río, Sant Jordi/San Jorge, Santa Magdalena de Pulpis i Torreblanca	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Alcora (L '")	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruita seca:Avellana	0,13
	Termes municipals de: Algimia de Almonacid i Gaibiel	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Fruita seca:Nou	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Almassora, Borriana/Burriana, Ribesalbes i Vila-real	Cítrics:Mandarina	0,18
	Termes municipals de: Almedíjar, Font la Reina, Figueres, Pavías i Pina de Montalgrao	Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Altura, Bejís, Montán, Navalles, Teresa, Torás i Vall de Almonacid	Fruita seca:Ametlla i nou	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Arañuel	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Llauris del Maestrat	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Termes municipals de: Artana	Cítrics:Mandarina	0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Cítrics:Taronja	0,18
	Termes municipals de: Azuébar	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Termes municipals de: Barraques	Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Benafer, Caudiel i Viver	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Fruita seca:Nou	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Benicarló	Cítrics:Mandarina	0,13
		Cítrics:Taronja	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,09
		Productes hortícoles: Escarola, enciam, meló i síndria	0,05
	Termes municipals de: Càlig	Cítrics:Mandarina	0,05
		Cítrics:Taronja	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,05

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Canet lo Roig	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Castellnovo i Segorbe	Cítrics:Mandarina	0,09
		Cítrics:Taronja	0,18
		Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Fruita seca:Ametlla i nou	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Castelló de la Plana	Cítrics:Mandarina	0,13
	Termes municipals de: Castell de Villamalefa, Talls d'Arenoso, Ludiente, Villahermosa del Río i Zucaina	Fruita seca:Ametlla	0,09
		Fruita seca:Avellana	0,13
	Termes municipals de: Cervera del Maestre	Cítrics:Mandarina	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Geldo	Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Jana (La)	Fruita seca:Ametlla	0,09

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Jérica	Fruits no cítrics:Caqui	0,13
		Fruits no cítrics:Cirera	0,07
		Fruita seca:Ametlla i nou	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Llucena/Lucena del Cid	Fruita seca:Avellana	0,13
	Termes municipals de: Matet	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Moncofa	Cítrics:Mandarina	0,05
		Cítrics:Taronja	0,13
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,07
		Productes hortícoles: Bleda, carxofa, coliflor, col-col de cabdell i enciam	0,18
	Termes municipals de: Nules i Vall d''Uixó (La)	Cítrics:Mandarina	0,05
		Cítrics:Taronja	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Peníscola/Peníscola	Cítrics:Mandarina	0,13
		Cítrics:Taronja	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes hortícoles: Escarola i enciam	0,09
		Productes hortícoles:Meló i síndria	0,05
	Termes municipals de: Sacañet, Toro (El) i Villanueva de Viver	Fruita seca:Ametlla i nou	0,18
	Termes municipals de: Salzadella (La)	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Soneja i Sot de Ferrer	Cítrics:Mandarina	0,09
		Cítrics:Taronja	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,18
		Productes de l'olivera	0,13
	Termes municipals de: Traiguera	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruita seca:Ametlla	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Useras/Useres (Les)	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Vilavella (La)	Cítrics:Mandarina	0,05
		Cítrics:Taronja	0,09
	Termes municipals de: Vinaròs	Cítrics: Mandarina i taronja	0,13
		Fruita seca:Ametlla	0,09
		Productes hortícoles: Escarola	0,09
		Productes hortícoles: Enciam, meló i síndria	0,05
València	Termes municipals de la comarca de:EL RACÓ D'ADEMUZ	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Tots els termes comarcals de: LA SAFOR (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Cítrics:Mandarina	0,18
	Tots els termes comarcals de: L'HORTA OEST (excepte els que es detallin amb un índex inferior)	Productes hortícoles:Carxofa	0,18
	Termes municipals de la comarca de:VALÈNCIA	Fruita seca:Ametlla	0,13
		Productes hortícoles: Carxofa, ceba i fava verda	0,18
		Productes	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		hortícoles:Verdures xineses	
	Termes municipals de: Ademuz, Cases Altes, Cases Baixes, Castielfabib i Torrebaja	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Termes municipals de: Aielo de Malferit, Atzeneta d'Albaida, Benissoda, Bocairent, Bufali, Estubeny, Font de la Figuera (La) i Olleria (L '")	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Termes municipals de: Agullent i Colomar (El)	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Alaquàs, Manises, Riba-roja de Túria i Xirivella	Cítrics:Mandarina	0,18
		Productes hortícoles:Carxofa	0,13
	Termes municipals de: Albaida, Albalat de la Ribera i Manuel	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Termes municipals de: Albalat dels Sorells, Albuixech, Burjassot, Godella, Rafelbunyol i Vinalesa	Productes hortícoles: Carxofa i ceba	0,18
	Termes municipals de: Alberic	Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,13
	Termes municipals de:Alborache	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Cirera	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Alboraia/Alboraya, Alfara del Patriarca, Almàssera, Bonrepòs i Mirambell, Foios, Massalfassar, Massamagrell, Meliana, Moncada, Museros i Pobla de Farnals (La)	Productes hortícoles: Carxofa, ceba i fava verda	0,18
	Termes municipals de:Alcàsser	Cítrics:Mandarina	0,05
		Cítrics:Taronja	0,18
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de: Alcúdia (L '")	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Alcúdia de Crespins (L '"), Barxeta i Canals	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics: Albercoc i caqui	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13
	Termes municipals de: Aldaia	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Productes hortícoles:Carxofa	0,13
	Termes municipals de: Alcàntera de Xúquer, Alfafar, Benaguasil, Benavites, Beneixida, Benimuslem, Beniparrell, Bugarra, Carcaixent, Càrcer, Casinos, Chulilla, Domeño, Estivella, Granja de la Costanera (La), Guadassuar, Loriguilla, Novelé/Novetlè, Olocau, Pobla de Vallbona (La), Puçol, Sagunto/Sagunt, Sedaví, Sellent, Cadira, Torrella, Torres Torres i Vallés	Cítrics:Mandarina	0,18
	Termes municipals de:Alfarp	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics: Caqui i pruna	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Aielo de Rugat, Alfarrasí, Benicolet, Carrícola, Castelló de Rugat, Guadasséquies, Llutxent, Montitxelvo/Montichelvo, Otos, Quatretonda,	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Termes municipals de: Algemesí	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de: Alginet	Cítrics:Mandarina	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de:Almussafes	Productes hortícoles:Carxofa	0,18
	Termes municipals de: Bèlgida	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Beniatjar	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Cirera	0,19
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Termes municipals de:Benifaió	Cítrics:Mandarina	0,13
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,26
		Fruits no cítrics:Caqui	0,13
		Productes hortícoles: Carxofa i escarola	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Benigànim	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Termes municipals de: Benimodo	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Benissuera	Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Termes municipals de: Bétera	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Termes municipals de: Bicorp	Productes de l'olivera	0,18
	Termes municipals de: Buñol i Macastre	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Termes municipals de: Carlet	Cítrics:Mandarina	0,09
		Fruits no cítrics: Albercoc i caqui	0,07

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Pruna, préssec i nectarina	0,19
	Termes municipals de: Catadau	Cítrics:Mandarina	0,05
		Fruits no cítrics: Albercoc i caqui	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Catarroja i Massanassa	Cítrics:Mandarina	0,18
		Productes hortícoles:Coliflor	0,18
	Termes municipals de: Cerdà, Genovès (El), Llanera de Ranes, Llosa de Ranes (La), Rafelguaraf, Rotglà i Corberà i Xàtiva	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13
	Termes municipals de: Quart de Poblet	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
		Productes hortícoles:Carxofa	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de:Cullera	Productes hortícoles:Verdures xineses	0,13
	Termes municipals de: Cheste	Cítrics:Mandarina	0,13
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,26
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19
		Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Xiva	Cítrics:Mandarina	0,09
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,26
		Fruits no cítrics:Caqui	0,13
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Termes municipals de: Dues Aigües	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Enguera	Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de: Ènova (L '")	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Caqui	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de:Fontanars dels Alforins	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruita seca:Ametlla	0,18
	Termes municipals de: Gestalgar	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Termes municipals de: Godelleta	Cítrics:Mandarina	0,09
		Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Termes municipals de: Xeresa	Cítrics:Mandarina	0,09
	Termes municipals de: Llíria	Cítrics:Mandarina	0,13
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19
		Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Termes municipals de: Llocnou d'En Fenollet	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Termes municipals de: Llombai	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Caqui	0,13
		Fruits no cítrics:Pruna	0,19

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Mislata	Cítrics:Mandarina	0,18
		Productes hortícoles:Carxofa	0,13
	Termes municipals de: Mogente/Moixent	Fruits no cítrics: Albercoc i caqui	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13
	Termes municipals de: Montserrat	Cítrics:Mandarina	0,09
		Cítrics:Taronja	0,13
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de: Montaverner	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,05
	Termes municipals de: Muntesa	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics: Albercoc, caqui i pruna	0,07
	Termes municipals de: Montroi/Montroy	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Pruna	0,19
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Navarrés	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
	Termes municipals de:Ontinyent	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics: Caqui i cirera	0,13
	Termes municipals de: Paiporta i Picanya	Cítrics:Mandarina	0,09
		Cítrics:Taronja	0,18
		Productes hortícoles:Carxofa	0,13
	Termes municipals de:Paterna	Productes hortícoles:Ceba	0,18
	Termes municipals de: Pedralba i Villanueva de Castelló	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de:Picassent	Cítrics:Mandarina	0,09
		Cítrics:Taronja	0,13

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Termes municipals de:Pinet	Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Pobla del Duc (La)	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,26
		Fruita seca:Ametlla	0,09
	Termes municipals de: Pobla Llarga (La)	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Caqui	0,13
	Termes municipals de: Puig de Santa Maria (El)	Cítrics:Mandarina	0,18
		Productes hortícoles:Carbassa	0,13
	Termes municipals de: Real	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
		Fruits no cítrics:Préssec i nectarina	0,26
	Termes municipals de: Sant Joanet	Cítrics:Mandarina	0,13
		Fruits no cítrics:Caqui	0,07

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Termes municipals de: Serra	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
		Fruits no cítrics: Magraner	0,07
	Termes municipals de:Sollana	Cítrics:Mandarina	0,18
		Productes hortícoles:Carxofa	0,18
	Termes municipals de:Sueca	Cítrics:Mandarina	0,18
		Productes hortícoles:Verdures xineses	0,09
	Termes municipals de:Torrent	Cítrics:Mandarina	0,05
		Cítrics:Taronja	0,13
		Fruits no cítrics:Alvocat	0,19
		Fruits no cítrics:Caqui	0,07
		Productes hortícoles:Carxofa	0,13
		Raïm de taula	0,16
	Termes municipals de: Turís	Cítrics:Mandarina	0,18

Província	Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,26
		Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Termes municipals de: Tancada	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics: Albercoc i caqui	0,07
		Fruits no cítrics:Pruna	0,13
		Fruits no cítrics: Magraner	0,26
	Termes municipals de:Vilamarxant	Cítrics:Mandarina	0,18
		Fruits no cítrics:Albercoc	0,19
	Termes municipals de: Villar del Arzobispo	Fruits no cítrics: Albercoc, cirera i pruna	0,19
	Termes municipals de: Zarra	Raïm per a vi amb DO.	0,16

Capítol 10.Règims especials:imputació i atribució de rendes

Introducció:imputacions 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 establertes per llei**.**

Les imputacions de renda constitueixen un règim especial de tributació la finalitat última del qual consisteix a aconseguir la plena identificació entre la base imposable i la capacitat econòmica del contribuent, 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 presumeix 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, sota 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 seva base imposable per ser propietari o titular d'un dret real de gaudi sobre béns immobles que reuneixin els requisits que s'enumeren a continuació.

També genera rendes immobiliàries imputades la titularitat d'un dret real d'aprofitament per 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 generin rendiments del capital ni siguin 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 compleixin els següents requisits:

- **Que es tracti de béns immobles urbans** qualificats com a tals a l'article 7 del text refós de la Llei del Cadastre Immobiliari, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8), no afectes a activitats econòmiques.

- **Que es tracti d'immobles rústics** amb construccions que no resultin 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 generin 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'aquest Manual

- **Que no constitueixin l'habitatge habitual del contribuent**.A aquests efectes, s'entenen que formen part de l'habitatge habitual del contribuent les places de garatge adquirides conjuntament amb l'immoble fins a un màxim de dos.

- **Que no es tracti de terra no edificat, immobles en construcció ni d'immobles que, per raons urbanístiques, no siguin susceptibles d'ús**.

Determinació de l'import de la renda imputable

En general

La determinació de la renda imputable que correspongui 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 figuri al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (Urbana) corresponent a l'exercici 2021.

• **L'1,1 per 100 en els següents supòsits**:

a. Immobles els valors cadastrals dels quals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu

períodes impositius anteriors.

b. Immobles que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), manquessin de valor cadastral o aquest no hagi estat 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, correspongui no serà procedent la deducció de cap tipus de despesa.*

Immobles adquirits, transmesos o destinats a diferents usos el 2021

Tractant-se d'immobles adquirits o transmesos a l'exercici 2021 o que hagin estat arrendats, sotsarrendats o afectes a una activitat econòmica durant part de l'any, així com en els altres supòsits en què l'immoble hagi estat a disposició dels seus propietaris o usufructuaris únicament durant una part de l'exercici, la renda imputable per aquest concepte serà la que proporcionalment correspongui 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 seva disponibilitat a favor del seu titular, limitant la Llei de l'IRPF els casos en els quals no procedeix la imputació de rendes immobiliàries únicament als següents:afectació de l'immoble a una activitat econòmica, que l'immoble generi rendiments de capital, que es trobin en construcció i que no siguin 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 correspongui 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 aquests 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 procedeixi, 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 de l'IRPF els immobles manquessin de valor cadastral o aquest no hauria estat 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'aquests drets quan la seva durada no excedeixi de 2 setmanes per any.

Individualització de les rendes immobiliàries

Les rendes immobiliàries imputades corresponen a les persones que siguin titulars dels béns immobles, o dels drets reals de gaudi sobre els mateixos, dels quals procedeixin.

Per tant, en el primer cas, seran els titulars dels béns immobles que hauran d'incloure les corresponents rendes en la seva declaració;mentre que en el cas que hi hagi 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 aquest últim hagi d'incloure cap quantitat en la seva declaració en concepte d'imputació de rendes immobiliàries.

Quan no resulti degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà de dret a considerar com a titular qui figuri com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat correspongui a diverses persones, la renda corresponent al bé immoble o dret real de gaudi que es tracti, es considerarà obtinguda per cadascuna d'elles en proporció amb la seva participació en l'esmentada titularitat.

Per tant, cadascun dels cotitulars haurà de declarar com a renda imputable la quantitat que resulti d'aplicar a la renda total imputada a l'immoble o dret, el percentatge que representi la seva 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, siguin comuns a ambdós cònjuges, correspondrà per meitat a cada un d'ells (tret que es justifiqui una altra quota diferent de participació).Al contrari, la renda imputable a béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin 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 ostentin la titularitat sobre els mateixos de forma directa (propietat o usdefruit) o com a conseqüència de la seva participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, a excepció dels solars sense edificar i els que no siguin 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, hagi 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 hagi 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 estigui, en els mateixos dies, part a disposició del contribuent i informe destinat a altres usos, es marqués 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 2021, ha estat titular dels següents béns immobles:

- Habitatge habitual, el valor cadastral no revisat del qual ascendeix a 34.800 euros.
- Plaça de garatge adquirida conjuntament amb l'immoble i el valor cadastral no revisat de la qual ascendeix 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 2013, ascendeix a 40.800 euros.
- Apartament adquirit per 105.000 euros el dia 1 de juliol de 2021 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 2021, no li ha estat 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 hagi procedit a la seva modificació.

Determinar la imputació de rendes immobiliàries corresponents als esmentats immobles:

Solució

- Habitatge 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 2021.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 2013, això és, dins dels deu anteriors a 2021, el percentatge a aplicar és de l'1,1 per 100.**(Tornar)**

(2) En no haver-li estat notificat al seu titular el valor cadastral de l'immoble a 31 de desembre de 2021, el percentatge de l'1,1 per 100 s'aplica sobre el 50 per 100 del valor d'adquisició de l'immoble, valor que no ha estat modificat per l'Administració a 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'aquest 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 siguin contribuents de cada un dels esmentats impostos.

Els aspectes més destacats d'aquest 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 tinguin 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 tinguin 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 seves activitats són alienes a l'àmbit mercantil, les següents societats civils:

  - Les que es dediquin 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 constitueixi una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptible d'imposició.
- Les entitats constituïdes a l'estranger la naturalesa jurídica de les quals sigui idèntica o anàloga a la de les entitats en atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles.

  Les característiques bàsiques que ha de reunir una entitat constituïda a l'estranger per 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 sigui contribuent d'un impost personal sobre la renda en l'Estat de constitució.

  b. Que les rendes generades per l'entitat s'atribueixin fiscalment als seus socis o partícips, d'acord amb la legislació del seu Estat de constitució, sent els socis o participis els que tributin per les mateixes en el seu impost personal.Aquesta atribució s'haurà de produir pel mer fet de l'obtenció de la renda per part de l'entitat, sense que sigui rellevant a aquests efectes si les rendes han estat o no objecto de distribució efectivament als socis o partícips.

  c. Que la renda obtinguda per l'entitat en atribució de rendes i atribuïda als socis o participis conservi, d'acord amb la legislació del seu Estat de constitució, la naturalesa de l'activitat o font de la que procedeixin 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 tinguin assignat les esmentades entitats al País de residència i marcaran la casella* ***[1563]*** *per indicar aquesta 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 aquests efectes l'activitat de lloguer d'immobles pot tenir caràcter mercantil, amb independència que es compleixi 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 tenir en compte les reduccions ni minoracions que poguessin correspondre a les esmentades rendes.No obstant això, les reduccions o minoracions que corresponguin podran ser aplicades pels membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin 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 aquest, sense que sigui 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 refereix 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'imputin en un únic període impositiu i la

quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no superi 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 siguin contribuents de l'IRPF els que podran practicar en la seva declaració aquestes 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 refereix l'article 26.1 de la Llei del IRPF.

> En el cas dels rendiments del capital mobiliari que van a la base imposable de l'estalvi, són despeses deduïbles els d'administració i dipòsit de valors negociables.Quan es tracti de rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments, es deduiran dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seva obtenció i, en el seu cas, l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels quals procedeixin els ingressos.

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 tinguin un període de generació superior a dos anys o siguin qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputin en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no superi 300.000 euros anuals.

Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents pel IRPF els que podran practicar en la seva declaració aquesta reducció.

En funció de la naturalesa del rendiment del capital mobiliari atribuït, el contribuent l'haurà d'integrar a la seva declaració de la següent forma:

a. **En la base imposable general** els rendiments previstos a l'article 25.4 de la Llei del IRPF sota la denominació "altres rendiments del capital mobiliari", així com els derivats de la cessió a tercers de capitals propis a què es refereix l'article 25.2 de la Llei del IRPF que procedeixin 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'aquests 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 resulti aplicable a l'entitat, sense que per al càlcul de les rendes a atribuir a cadascun dels seus membres pugui 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'imputin 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 determinar el rendiment net de les seves activitats econòmiques.Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents pel IRPF els que podran practicar en la seva declaració aquestes reduccions, en el seu cas, pel IRPF els que podran practicar en la seva declaració aquestes 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, siguin satisfets per cada un d'ells tindran el caràcter de deduïbles per a ells, sempre que existeixi la deguda correlació amb l'obtenció dels ingressos.La deducibilidad d'aquestes despeses s'efectuarà pel comuner, soci o partícip que els hagi 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'aquest 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 derivi o no de la transmissió d'elements patrimonials, el contribuent l'haurà d'integrar a la seva declaració de la següent forma:

a. **En la base imposable general** els guanys i pèrdues patrimonials que no derivin de transmissions d'elements patrimonials.

b. **En la base imposable de l'estalvi** els guanys i pèrdues patrimonials que derivin de la transmissió d'elements patrimonials cualquiera que sigui 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 seva 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'haguessin adquirit anteriorment 31 de desembre de 1994, la qual cosa exigeix la comunicació per part d'aquests de la informació necessària per aplicar el nou límit de 400.000 euros que estableixen 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'hagi d'atribuir als membres d'aquestes entitats, que siguin contribuents de l'Impost sobre Societats o contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents amb establiment permanent o sense establiment permanent que no siguin persones físiques, no resultaran*

d'aplicació els coeficients reductors o d'abatiment a què es refereix 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 resultin aplicables a cada concepte inclòs en aquesta categoria de rendes.Aquestes normes s'han comentat anteriorment en aquest 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'atribueixin 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 siguin contribuents de l'Impost sobre Societats i que no tinguin 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 siguin membres d'una entitat en règim d'atribució de rendes que adquireixi accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, integraran a la seva base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que hagin de comptabilitzar-se procedents de les esmentades accions o participacions.Així mateix, integraran a la seva base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'haguessin 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 obtingui rendes de font estrangera procedent d'un país amb el qual Espanya no tingui subscrit un conveni per evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no es computaran les rendes negatives que excedeixin de les positives obtingudes al mateix país i procedeixin de la mateixa font.L'excés es computarà en els quatre anys següents així que vagin 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 aquest règim que s'hagin d'atribuir als socis, hereus, comuners o partícips tindran la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedeixin 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 aquest tindran la naturalesa de rendiments del capital mobiliari com a conseqüència de la cessió de capital.

Les rendes s'atribuiran anualment als socis, hereus, comuners o partícips segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no constessin 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 seves respectives quotes.Presumint-se iguals, mentre no s'emprovi 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, aquest és el mòdul per determinar la participació de cada propietari en les càrregues i beneficis per raó de la comunitat, tret que als estatuts de la mateixa es disposés un altre repartiment.

Declaració de les rendes atribuïdes

Les rendes atribuïdes s'han de declarar en la rúbrica que correspongui 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'aquest, el Número d'Identificació que tinguin 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 existeixin imputacions de rendes immobiliàries pel fet que l'immoble hagi 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 seva 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 exerceixin una activitat econòmica o les rendes de les quals excedeixin de 3.000 euros anuals hauran de presentar entre l'1 i el 31 de gener de cada any una declaració informativa en la qual, a més de les seves 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 ostenti la representació fiscal del mateix d'acord amb l'establert 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. **Importi 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.
   - Importi 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'hagin 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 tingui de dret l'entitat.

d. **Importi 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.

   Vegin-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 complerta per qui tingui 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 refereixen 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 realitzin activitats econòmiques.Per la seva 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 desenvolupin activitats econòmiques i les de cadascun dels seus membres es distribueixen de la forma següent:

a. **Obligacions a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de rendes:**

- Presentació de declaració 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'interès 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'Interès Econòmic Espanyoles** regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'Agrupacions d'Interès Econòmic.
- **Agrupacions Europees d'Interès Econòmic** regulades pel Reglament CEE/2137/1985, de 25 de juliol, del Consell.
- **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 estiguin inscrites en el Registre Especial del Ministeri d'hisenda i Funció Pública.

Contingut del règim especial

Les especialitats d'aquest règim especial d'imputació fiscal són les següents:

a. Les entitats a les quals resulta aplicable aquest 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 comprèn els següents conceptes:

- Les despeses financeres netes que, d'acord amb l'article 16 de la LIS, no hagin estat objecte de deducció en aquestes entitats en el període impositiu. Les despeses financeres netes que s'imputin 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 hagi estat aplicada per l'entitat en el període impositiu. La reserva de capitalització que s'imputi als seus socis no podrà ser aplicada per l'entitat, tret que el soci sigui contribuent del IRPF.
- Les bases imposables, positives (minorades o incrementades, en el seu cas, en la reserva d'anivellament a què es refereix l'article 105 de la LIS) o negatives, obtingudes per aquestes entitats.Les bases imposables negatives que imputin als seus socis no seran compensables per l'entitat que les va obtenir.
- Les bases de les deduccions i de les bonificacions en la quota a què tingui dret l'entitat.Les bases de les deduccions i bonificacions s'integraran a la liquidació dels socis, minorant la quota segons correspongui per aplicació de les normes del IRPF o de l'Impost sobre Societats, segons que el soci sigui 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 refereix l'article 105 de la LIS s'addicionarà, en el seu cas, a la base imposable de l'agrupació d'interès econòmic.

c. Les imputacions dels conceptes anteriorment comentats s'efectuaran d'acord amb els següents criteris:

- Quan els socis o empreses membres siguin entitats sotmeses a aquest règim, en la data d'acabament del període impositiu de l'entitat sotmesa a aquest règim.

- En els altres supòsits, en el següent període impositiu, tret que es decideixi fer-ho de manera continuada en la mateixa data d'acabament del període impositiu de l'entitat sotmesa a aquest règim.L'opció es manifestarà en la primera declaració del IRPF que hagi de fer efecte i es mantindrà durant tres anys.

d. Els dividends i participacions en beneficis que corresponguin a socis que hagin de suportar la imputació i procedeixin de períodes impositius durant els quals l'entitat es trobés 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 haguessin estat imputades.Tractant-se dels socis que adquireixin 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'aquestes entitats, el valor d'adquisició s'incrementarà en l'import dels beneficis socials que, sense efectiva distribució, haguessin estat imputats als socis com rendes de les seves participacions en el període de temps comprès entre la seva 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 hagin estat imputades als socis.

Per la seva part, en el cas d'Agrupacions d'Interès Econòmic quan així ho estableixin 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 hagin estat imputades als socis en el període de temps comprès entre la seva adquisició i transmissió, fins que s'anul·li 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

El règim de transparència fiscal internacional suposa la imputació a una persona o entitat resident en territori espanyol de determinades rendes obtingudes per una entitat participada majoritàriament que resideixi a l'estranger quan la imposició sobre aquestes rendes a l'estranger és notòriament inferior a la qual s'hagués produït en territori espanyol, imputació que es produeix encara que les rendes no hagin estat efectivament distribuïdes.

Àmbit d'aplicació

Delimitació positiva

Normativa:Art. 91.1 de la Llei IRPF

Sense perjudici del disposat als tractats i convenis internacionals que hagin 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 pertanyi a alguna de les classes es detallen en l'apartat següent i es presentin 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'aquesta última, **ha de ser igual o superior al 50 per 100**.

A aquests 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'hagin d'incloure, **ha de ser inferior al 75 per 100 de la tributació que correspondria** a aquestes mateixes rendes en l'Impost sobre Societats espanyol.

Delimitació negativa:Entitats no residents en territori espanyol excloses del règim de transparència fiscal internacional

Normativa:Art. 91.14 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 sigui resident en un altre Estat membre de la Unió Europea o que formi part de l'Acord de l'Espai Econòmic Europeu, sempre que el contribuent acrediti que realitza activitats econòmiques.

Tampoc no és d'aplicació quan es tracti d'una institució d'inversió col·lectiva regulada en 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'aquest règim d'imputació l'entitat no resident en territori espanyol no pot ser resident en cap altre Estat membre de la Unió Europea o que formi part de l'Acord de l'Espai Econòmic Europeu, o sent resident en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai econòmic Europeu el contribuent no pot acreditar 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 desenvolupin 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 aquesta no disposi de la corresponent organització de mitjans materials i personals per a la seva obtenció, fins i tot si les operacions tenen caràcter recurrent.És a dir, quan es consideri que aquestes entitats no desenvolupen activitats econòmiques.

S'entendrà per renda total l'import de la base imposable que resulti d'aplicar els criteris i principis establerts 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 acrediti 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 seva residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la seva constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

> S'entendrà que el grup de societats a què es refereix l'article 42 del Codi de Comerç inclou les entitats multigrup i associades en els termes de la legislació mercantil.

. Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupin 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 sigui 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 provingui de cada una de les següents fonts:

a. **Titularitat de béns immobles**, rústics i urbans, **o de drets reals que recaiguin sobre aquests**, tret que estiguin 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 seva residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i igualment estiguessin afectes a una activitat econòmica.

b. **Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals**

propis, que tinguin tal consideració d'acord amb el disposat en la normativa del IRPF, tret de les que procedeixi dels següents actius financers:

- Els tinguts per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries originades per l'exercici d'activitats econòmiques.
- Els que incorporin drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes 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 seves activitats empresarials, sense perjudici de l'establert en la lletra i).

c. **Operacions de capitalització i assegurança**, que tinguin 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**, que tinguin tal consideració d'acord amb el disposat 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'hagi 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 generi rendes.

f. **Instruments financers derivats**, excepte els designats per cobrir un risc específicament identificat derivat de la realització d'activitats econòmiques.

g. **Activitats d'assegurances, creditícies, operacions d'arrendament financer i altres activitats financeres** tret que es tracti de rendes obtingudes a l'exercici d'activitats econòmiques, sense perjudici de l'establert en la lletra i).

h. **Operacions sobre béns i serveis realitzats amb persones o entitats vinculades** en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats, en les que l'entitat no resident o establiment afegeix un valor econòmic escàs o nul.

i. **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 vinculada**s, en els termes de l'article 18 del LIS, residents en territori espanyol, i**n com determinin despeses fiscalment deduïbles** en les esmentades persones o entitats residents.

Rendes no susceptibles d'imputació

Normativa:Art. 91.3.i), 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 almenys dos terços dels ingressos corresponents a les mateixes s'hagin realitzat amb persones o entitats no vinculades en els termes de l'article 18 de la LIS.

- Les rendes positives a què es refereix l'apartat anterior "Rendes susceptibles d'imputació"Quan la suma dels seus imports sigui inferior al 15 per 100 de la renda total obtinguda per l'entitat no resident.

  No obstant això, s'imputaran en tot cas les rendes a què es refereix la lletra i) de l'apartat anterior sense perjudici que, així mateix, siguin preses en consideració a efectes de determinar que la suma dels seus imports sigui inferior al 15 per 100 de la renda total obtinguda per l'entitat no resident.

- 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 correspongui a la renda positiva que hagi estat 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 sigui la forma i l'entitat en què es manifesti.*

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. 91.7, 10 i 12.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 establerts 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 sigui resident en un país o territori qualificat com a jurisdicció no cooperativa 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 la base imposable general en proporció amb la participació de la persona física resident en els resultats de l'entitat no resident i, en el seu defecte, en proporció amb la participació en el

capital, els fons propis o els drets de vot de l'entitat.

En cas que el contribuent participi 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.

- **Límit**

  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. 91.6 Llei IRPF

La imputació es realitzarà en el període impositiu que comprengui el dia en què l'entitat no resident hagi conclòs el seu exercici social que, a aquests efectes, no es podrà entendre de durada superior a 12 mesos.

Mesures per evitar la doble imposició

Deducció de la quota líquida de l'IRPF

Normativa:Art. 91.9 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, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa en la base imposable.

> Aquesta deducció podrà practicar-se, encara que els impostos o gravàmens corresponguin a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió, sense que el seu import pugui 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 qualificats com a jurisdiccions no cooperatives.

Aquesta 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, resulti deduïble s'haurà de fer constar a la casella ***[0589]*** de la declaració.

> ***Recordi:*** *no s'integren a la base imposable del contribuent els dividends o participacions en beneficis en la part que correspongui a la renda positiva que hagi estat imputada i que una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, qualsevol que sigui la forma i l'entitat en què es manifesti.*

Transmissió de la seva participació pel contribuent

Normativa:Art. 91.10 Llei IRPF

Per 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 hagin estat 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 refereix la Llei en el supòsit de societats patrimonials s'han d'entendre substituïts en aquest supòsit per les rendes positives imputades en la base imposable.

D'acord amb l'anterior, de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents les rendes de les quals hagin estat 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 seva adquisició.

(+) L'import dels beneficis socials que, sense efectiva distribució, haguessin estat obtinguts per la societat no resident durant els períodes impositius en què el contribuent hagués inclòs en la seva base imposable rendes positives per la seva participació en ella.

Per la seva 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 fos inferior.

Supòsit especial:entitats residents en països o territoris qualificats com a jurisdicció no cooperativa

Normativa:Art. 91.12 de la Llei IRPF

Quan l'entitat participada sigui resident en un país o territori qualificat com a jurisdicció no cooperativa, es presumirà, tret de prova en contrari, que es produeixen 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 hagués correspost a aquestes 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), h) i i) de la rúbrica " Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupin 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.

Vegeu sobre això la definició de jurisdicció no cooperativa 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 de jurisdicció no cooperativa"Dins de l'apartat dedicat a la "Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats com de jurisdicció no cooperativa" en aquest Capítol.

Obligacions formals especifiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Normativa:Art. 91.11 Llei IRPF.Vegeu també l'ordre d'aprovació del model del IRPF

Els contribuents a qui resulti d'aplicació aquest règim hauran de presentar conjuntament amb la declaració pl'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 del seu domicili fiscal.

c. El balanç, compte de pèrdues i guanys i memòria.

d. Import de les rendes positives que hagin de ser objecte d'imputació en la base imposable.

e. Justificació, en el seu cas, dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que hagi de ser objecte d'imputació.

Aquesta 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 estableix que els documents que els interessats dirigeixin als òrgans de les Administracions Públiques podran presentar-se:

a. En el registre electrònic de l'Administració o Organisme al qual es dirigeixin, així com en els restants registres electrònics de qualsevol dels subjectes a qui es refereix l'article 2.1.

b. A les oficines de Correus, en la forma que reglamentàriament s'estableixi.

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 estableixin 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 seva imatge o del consentiment o autorització per a la seva 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 siguin satisfetes per la persona o entitat a la qual el contribuent presta els seus serveis.

Tanmateix, quan les esmentades retribucions es percebin per persones o societats cesionarias del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seva utilització, sorgeix 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 seva base imposable del IRPF.

Perquè resulti 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 hagués cedit el dret a l'explotació de la seva imatge o hauria consentit o autoritzat la seva utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident, denominada primera cesionaria.

   A aquests efectes, resulta indiferent que la cessió, consentiment o autorització, hagués tingut lloc quan la persona física no fos contribuent pel IRPF.

b. Que el contribuent presti 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 mantingui la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat vinculada amb elles en els termes de l'article 18 de la LIS, hagi obtingut, mitjançant actes concertats amb persones o entitats residents o no residents, la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o 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 siguin 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 hagi satisfet anteriorment la contractació dels serveis laborals de la persona física o que hagi 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 seva imatge, sempre que l'esmentada prestació s'hagués obtingut en un període impositiu en què la persona física titular de la imatge fos contribuent pel IRPF.

> El percentatge per determinar l'ingrés a compte ha estat del 19 per 100 el 2021.

La imputació de la quantitat que correspongui 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 correspongui a la data en què l'entitat ocupadora (segona o última cesionaria) efectuï el pagament o satisfaci la contraprestació acordada, tret que per l'esmentat període impositiu la persona física no fos contribuent per aquest impost, en el cas del qual la imputació s'haurà d'efectuar en el primer o en l'últim període impositiu pel qual hagi de tributar per aquest impost, segons els casos.

A aquests efectes, s'utilitzarà el tipus de canvi vigent al dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la segona cesionaria.

Mesures per evitar la doble imposició

Normativa:Art. 92.4 Llei IRPF

Quan procedeixi 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, correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seva base imposable.

b. El IRPF o sobre Societats que, satisfet a Espanya per la persona o entitat resident primera cesionaria, correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seva base imposable.

c. L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends

o participacions en beneficis distribuïts per la primera cesionaria, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracti, en la part que correspongui a la quantia inclosa en la base imposable.

d. L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no sigui resident, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge o del consentiment o autorització per a la seva utilització.

e. L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar al IRPF satisfet a l'estranger, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge o del consentiment o autorització per a la seva utilització.

Aquestes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la imputació, sense que puguin excedir, en el seu conjunt, de la quota íntegra que correspongui 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 jurisdicció no cooperativa.

Vegeu sobre això la definició de jurisdicció no cooperativa 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 jurisdicció no cooperativa "Dins de l'apartat dedicat a la "Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats com de jurisdicció no cooperativa"En aquest Capítol.

L'import corresponent als impostos que, d'acord amb l'anteriorment especificat, resultin 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 evitar la sobreimposició de les rendes imputades

Normativa:Art. 92.6 de la Llei IRPF

El règim d'imputació que es comenta en aquest apartat es complementa amb les mesures establertes per evitar la sobreimposició de les rendes imputades.

A 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 aquesta en la part que correspongui a la quantia que hagi estat 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 hagin estat integrats a la base imposable dels socis, no donaran dret a aquests a la deducció per doble imposició internacional.

> ***Important:****una mateixa quantia només podrà ser objecte d'imputació una sola vegada, qualsevol que sigui la forma i la persona o entitat en què es manifesti.*

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 països o territoris qualificats com a jurisdicció no cooperativa

Normativa:Art. 95 i disposició transitòria vuitena Llei IRPF

La Llei de l'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 estiguin 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 seva comercialització per entitats residents en Espanya i
- Les constituïdes en països o territoris considerats com a jurisdicció no cooperativa.

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 de l'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'aquest manual.

A diferència dels incentius fiscals que s'estableixen 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 a jurisdicció no cooperativa s'estableix un règim fiscal especial a l'article 95 de la LIRPF que pretén el contrari, desincentivar els contribuents que decideixin invertir en aquest tipus d'institucions d'inversió col·lectiva.

Aquest 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 participin en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com a jurisdicció no cooperativa havent de distingir-se:

Quan no existeixi transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva

Conforme a aquest règim els socis o partícips a institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com a jurisdicció no cooperativa han d'imputar cada any, encara que no s'hagi 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 aquests efectes, es presumirà, tret de prova en contrari, que aquesta diferència és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o participació.

> Aquesta 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 seva part, els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'imputaran i minoraran el valor d'adquisició de la participació.

Quan existeixi transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva

En aquests 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 reembolsos d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003"Dins de les normes específiques de valoració per determinar l'import dels guanys o pèrdues patrimonials del Capítol 11 d'aquest Manual.

Recordi: *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 de jurisdicció no cooperativa el règim especial de diferimiento de la tributació previst a l'article 94 de la Llei del IRPF.*

Règim transitori

Normativa:Disposició transitòria vuitena 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 posseeixin 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 procedeixin de beneficis obtinguts anteriorment a 1 de gener de 1999, s'integraran a la base imposable dels socis o partícips dels mateixos.A aquests efectes, s'entendrà que les primeres reserves distribuïdes han estat 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 jurisdicció no cooperativa, el valor d'adquisició de la qual va ser l'equivalent a 12.020 euros.

El valor liquidatiu de l'esmentada participació a 31-12-2021 és de 31.800 euros.

Determinar la renda imputable a l'exercici 2021, 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 2020 van ascendir a 16.200 euros.

Solució:

Imputació de rendes corresponents a l'exercici 2021:

- Valor liquidatiu a 31-12-2021:31.800
- Valor d'adquisició a 01-01-2021:28.700 **(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 2020 (16.200).Així doncs:12.500 + 16.200 = 28.700.**(Tornar)**

Relació de països i territoris qualificats com a jurisdicció no cooperativa

Definició de jurisdicció no cooperativa

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), després de la modificació introduïda per l'article setzè de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la qual s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc (BOE del 10), conté la definició de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives que substitueix a la de paradís fiscal, de baixa o nul·la tributació i d'efectiu intercanvi d'informació tributària.

Respecte de la definició de jurisdiccions no cooperatives els seus apartats 1 i 2 estableixen:

1. *Tindran la consideració de jurisdiccions no cooperatives els països i territoris, així com els règims fiscals perjudicials, que es determinin per la Ministra d'Hisenda mitjançant Ordre Ministerial conforme als criteris que s'estableixen en els apartats següents d'aquest article.*

2. *La relació de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives es podrà actualitzar atenent els següents criteris:*

    a. *En matèria de transparència fiscal:*

        1. *L'existència amb l'esmentat país o territori de normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en la Llei 58/2013, de 17 de desembre, General Tributària, que sigui d'aplicació.*

        2. *El compliment d'un efectiu intercanvi d'informació tributària amb Espanya.*

        3. *El resultat de les avaluacions interparelles realitzades pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Finalitats Fiscals.*

        4. *L'efectiu intercanvi d'informació relativa al titular real, definit en els termes de la normativa espanyola en matèria de prevenció de blanqueig de capitals i finançament del terrorisme.*

    Als efectes d'aquesta lletra a) s'entén per efectiu intercanvi d'informació, l'aplicació de la normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària atenent els termes de referència aprovats pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Finalitats Fiscals.

    b. Que facilitin la celebració o existència d'instruments o de societats extraterritorials, dirigits a l'atracció de beneficis que no reflecteixin una activitat econòmica real en els esmentats països o territoris.

    c. *L'existència de baixa o nul·la tributació.*

    Existeix baixa tributació quan al país o territori que es tracti s'apliqui un nivell impositiu efectiu considerablement inferior, inclòs el tipus zero, a l'exigit a Espanya en un impost

idèntic o anàleg a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, a l'Impost sobre Societats o a l'Impost sobre la Renda de No Residents.

Existeix nul·la tributació quan al país o territori que es tracti no s'apliqui un impost idèntic o anàleg a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, a l'Impost sobre Societats o a l'Impost sobre la Renda de No Residents, segons correspongui.

Tindran la consideració d'impost idèntic o anàleg els tributs que tinguin com a finalitat la imposició de la renda, si més no parcialment, amb independència que l'objecte del mateix el constitueixi la mateixa renda, els ingressos o qualsevol altre element indiciari d'aquesta.

3. *La relació de règims fiscals perjudicials que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives es podrà actualitzar atenent els criteris del Codi de Conducta en matèria de Fiscalitat Empresarial de la Unió Europea o del Fòrum de Règims Fiscals Perjudicials de la OCDE.*

***Atenció**: totes referències efectuades en la normativa del IRPF a paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existeixi efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació s'entendran efectuades a la definició de jurisdicció no cooperativa que estableix la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, a la seva redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021.*

Ara bé, mentre no s'aprovi per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren com a paradisos fiscals.

Relació de països i territoris qualificats com a paradisos fiscals al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol

***Atenció**:En tant no es determinin per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren paradís fiscal.*

(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 refereix el paràgraf 1 del Protocol annex al Conveni, per 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 refereixen 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 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 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 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 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'aquesta data San Martin i Curaçao tenen el mateix estatus que Aruba (formen part del Regne dels Països Baixos, però gaudeixen d'independència), mentre que la resta d'illes de les antigues Antilles Neerlandeses (Saba, 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 deixo 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 evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir 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 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 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 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 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 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 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 perdin la seva 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 2021 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 2021 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 2021 per l'entitat en relació amb l'immoble han estat 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 2021.

- 1.800 euros, en concepte de dividends procedent d'accions d'una entitat resident en territori espanyol.Les despeses d'administració i dipòsit de les accions han ascendit a 10 euros.

- La comunitat de béns exerceix una activitat econòmica empresarial el rendiment net de la qual es determina en el mètode d'estimació directa, modalitat normal.D'acord amb les dades i registres comptables de l'entitat, els ingressos de l'exercici han ascendit a 50.000 euros, sent les despeses deduïbles, incloses les amortitzacions fiscalment computables, de 20.000 euros.

- El dia 10 de gener de 2021 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 2021 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 estat objecte de revisió en els últims 10 anys, ascendeix a l'exercici el 2021 a un import de 30.500 euros.L'immoble ha estat desocupat des de la seva 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 seva 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 posin de manifest en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell, tret que per aquesta Llei es qualifiquin com rendiments.

D'aquesta definició pot concloure's que, perquè es produeixi 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, **constitueixen alteracions en la composició del patrimoni** del contribuent les següents:

- Les transmissions oneroses o lucratives de béns o drets.Entre les primeres poden citar-se, com 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 derivin d'una transmissió prèvia.És el cas, entre d'altres, de l'obtenció de premis de qualsevol tipus, ja siguin en metàl·lic o en espècie, de subvencions, etc.
- Les permutes de béns o 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 correspongui 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 comú o la dissolució de les comunitats de béns no impliqui una alteració en la composició del patrimoni, és precís que les adjudicacions que es duguin a terme en desfer-se la indivisió o en l'extinció del condomini es corresponguin amb la quota de titularitat, ja que, en el cas que s'atribueixin a un dels copropietaris o comuners béns o drets per major valor al qual correspongui a la seva 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 hagués pogut experimentar l'immoble, un guany o una pèrdua patrimonial independentment que existeixi o no existeixi compensació en metàl·lic, l'import de la qual es determinarà, d'acord amb el disposat a l'article 34 de la Llei del IRPF, per diferència entre els valors d'adquisició i de transmissió, valors que venen definits als articles 35 i 36 de la Llei del IRPF, per a les transmissions oneroses i lucratives, respectivament, que es desenvolupen en l'apartat "Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials:normes generals"D'aquest Capítol.

En aquests 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 aquests conservaran els seus originaris valors i dates d'adquisició.

d. Així mateix, d'acord amb l'establert en la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), 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 establerts en l'esmentada disposició addicional.

Tingui'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 refereix només a l'esmentat impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que estableix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors.Per tant, el tractament fiscal previst en l'esmentada disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari sigui 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 tenir en compte la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 7 de juny de 2018, Reclamació número 00/02488/2017, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri, els criteris del qual es recullen en el quadre resum a què pot accedir al final del capítol.*

2.Que com a conseqüència de l'esmentada alteració es produeixi 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 seva

composició.Així, la revalorització o pèrdua de valor de determinats béns com, per exemple, accions, béns immobles, etc., la titularitat dels quals correspongui al contribuent, no origina guany o pèrdua patrimonial a efectes fiscals fins que la mateixa es materialitzi per al contribuent.

3.Que no existeixi norma legal que expressament exceptuï de gravamen l'esmentat guany o la faci 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 aquesta exempció del article 7.d) Llei IRPF al Capítol 2 d'aquest Manual.

- **Premis** literaris, artístics o científics, rellevants, expressament declarats exempts.

  Vegeu aquesta exempció del article 7.l) Llei IRPF al Capítol 2 d'aquest 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 establertes en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, l'import íntegre del qual a l'exercici 2021 sigui igual o inferior a 40.000 euros o fins a l'esmentat import quan es tracti de premis que superin 40.000 euros.

  Els premis **l'import íntegre del qual sigui superior a 40.000**, se sotmetran a tributació respecte de la part del mateix que excedeixi de l'esmentat import.

  Aquesta exempció serà d'aplicació sempre que la quantia del desè, fracció, cupó de loteria o de l'aposta efectuada, sigui de, almenys, **0,50 euros**.En cas que fos **inferior a 0,50 euros**, la quantia màxima exempta es reduirà de forma proporcional.

  En el supòsit que el premi anés de titularitat compartida, la quantia exempta es prorratejarà entre els cotitulars en funció de la quota que els correspongui.

  > ***Important**:a partir de l'1 de gener de 2013 aquests premis que estaven totalment exempts passen a estar subjectes 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 vinguin establertes 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 aquesta exempció del article 7.q) Llei IRPF al Capítol 2 d'aquest Manual.

B. Supòsits de guanys patrimonials que, per expressa disposició de la Llei de l'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 representin la participació en els fons propis d'una entitat, que constitueixen 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 provinguin de sistemes de previsió social, en el cas dels quals originen rendiments de treball.

Els sistemes de previsió social les prestacions del qual constitueixen rendiments del treball es detallen al Capítol 3 d'aquest 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 existeix 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 aquesta es generarà quan es transmetin els valors o participacions afectats per la reducció del capital social, produint-se com a conseqüència un diferimiento en la tributació d'aquestes 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 tenir per finalitat la devolució d'aportacions, la condonació de dividends passius, la constitució o l'increment de la reserva legal o de reserves voluntàries o el restabliment de l'equilibri entre el capital i el patrimoni de la societat disminuït per conseqüència de pèrdues.La reducció podrà realitzar-se mitjançant la disminució del valor nominal de les accions, la seva amortització o la seva agrupació per 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 seva anul·lació.L'excés que pogués resultar, tributarà com a rendiment del capital mobiliari en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió.

Si la reducció de capital procedeix de beneficis no distribuïts, la totalitat de les quantitats percebudes tributaran com dividends.A aquests efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que sigui la seva finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provingui de beneficis no distribuïts, fins a la seva anul·lació

> 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'aquest Manual.

També poden produir-se efectes fiscals immediats en el cas de reducció de capital que tingui per finalitat la devolució d'aportacions i no procedeixi de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors 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 refereix 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 estat 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.Aquesta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE

En aquest 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 aquest 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 procedeixi de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació, es comenten al Capítol 5 d'aquest 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 vuitena 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 aquesta origina en els valors d'adquisició i en el de transmissió dels valors o participacions no admesos a negociació que es transmetin posteriorment a la reducció del capital.

- Si la reducció del capital social, qualsevol que sigui la seva 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 romanguin en el patrimoni del contribuent.

- Quan la reducció del capital social s'efectuï per altres mitjans com, per exemple, reduint el valor nominal de les accions i no afecti 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'hagi efectuat.

- Quan es transmetin valors o participacions no admeses a negociació posteriorment a una reducció de capital instrumentada mitjançant una disminució del valor nominal que no afecti per igual a tots els valors o participacions, es considerarà com a valor de transmissió el que correspondria en funció del valor nominal que resulti de l'aplicació del previst en el paràgraf anterior.En el cas que el contribuent no hagués transmès la totalitat dels seus valors o participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió corresponent al valor nominal dels valors o participacions efectivament transmesos i el valor de transmissió, es minorarà del valor d'adquisició dels restants valors o participacions homogenis fins a la seva anul·lació.L'excés que pogués 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 pugui produir-se per la transmissió del seu patrimoni als seus hereus, amb independència de qui sigui el beneficiari de la successió.

c) Transmissions lucratives "inter vivos" (donacions) d'empreses o participacions

Aquest supòsit es refereix a les donacions en favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'empreses individuals o de participacions en entitats del donant a les que sigui 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 sigui d'aplicació l'exempció regulada en l'apartat vuitè 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 determinar la liquidable del 95 per 100 del valor d'adquisició, sempre que es presentin les condicions següents:

a) Que el donant tingués seixanta-cinc o més anys o es trobés en situació d'incapacitat permanent, en grau d'absoluta o gran invalidesa.

b) Que, si el donant vingués exercint funcions de direcció, deixés d'exercir i percebre remuneracions per l'exercici de les esmentades funcions des del moment de la transmissió.

A aquests 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 mantenir l'adquirit i tenir 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 morís dins d'aquest termini.

Així mateix, el donatari no podrà realitzar actes de disposició i operacions societàries que, directament o indirectament, puguin 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 refereix la lletra c) de l'apartat 2 d'aquest article.

En el cas de no complir-se els requisits a què es refereix el present apartat, s'haurà de pagar la part de l'impost que s'hagués 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·ludeix 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 2021.

Tractant-se d'elements patrimonials que s'afectin pel contribuent a l'activitat econòmica posteriorment a la seva adquisició hauran d'haver estat afectes ininterrompudament durant, almenys, els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

En aquestes adquisicions, el donatari se subrogarà en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició dels esmentats béns (Art. 36 Llei IRPF).

d) Extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns

S'estimarà que no existeix guany o pèrdua patrimonial en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produeixin compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

A aquests efectes s'ha de tenir 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 produeixi desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que impliqui un empitjorament en la seva situació anterior en el matrimoni.

Aquestes compensacions no donaran dret a reduir la base imposable del pagador ni constituirà renda per al perceptor.

Aquest supòsit no podrà donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets adjudicats.

e) Aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat

S'estimarà que no existeix 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 siguin familiars de la persona amb discapacitat, es comenten als Capítols 3 i 13, respectivament, d'aquest Manual.

Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren a la base imposable de l'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 aquest 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 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, arrodonit 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 refereix la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF ha estat 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.Aquesta, 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 seves 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'estableix per a tots els elements patrimonials als que*

resulti d'aplicació l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió.La seva aplicació es comenta en l'epígraf "Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials"D'aquest capítol.

Guanys patrimonials exempts

Estan exemptes del IRPF els guanys patrimonials que es posin 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 puguin derivar-se de les donacions de béns que compleixin els requisits exigits per donar dret a practicar la deducció corresponent en la quota, es declaren exempts per al donant, per 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 d'habitatge 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 l'habitatge habitual de contribuents majors de 65 anys, tant si l'habitatge habitual es transmet a canvi d'un capital com si ho és a canvi d'una renda, temporal o vitalici.L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nuda propietat de l'habitatge habitual pel seu titular major de 65 anys, reservant-se aquest 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 tracti del seu habitatge habitual.

En idèntics termes, també es declara exempt el guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual realitzat 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'aquesta exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan la mateixa constitueixi el seu habitatge habitual en aquell moment o hagués tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*

> Vegeu el concepte d'habitatge habitual a efectes d'aquesta 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 realitzi, 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 pugui 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 l'habitatge habitual

Normativa:Art. 33.4.d) de la Llei del IRPF

Es declara exempta del IRPF el guany patrimonial en el qual es presentin les següents circumstàncies:

a. Que es posi de manifest amb motiu de la transmissió de l'habitatge habitual del deutor o del garant del deutor.

b. Que la transmissió de l'habitatge es realitzi per dació en pagament o en execucions hipotecàries judicials o notarials.

c. Que la seva finalitat sigui la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaigui sobre l'esmentat habitatge habitual, contrets amb entitats de crèdit o qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitzi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

d. En tot cas serà necessari que el propietari de l'habitatge habitual no disposi d'altres béns o drets en prou quantia per 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 posin 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.

Aquesta exempció parcial no resulta aplicable quan el contribuent hagués adquirit o transmès 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 produeixi, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment citades, alguna de les circumstàncies establertes 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 transmès sigui l'habitatge habitual del contribuent i l'import reinvertit sigui 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 aquesta disposició addicional, que correspongui a la quantitat reinvertida en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió d'habitatge habitual en l'article 38 de la Llei 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 correspongui a la quantitat reinvertida.

> Les condicions i requisits per a l'aplicació d'aquesta exempció, es comenten en l'apartat Guanys exclosos de graven en supòsits de reinversió, d'aquest 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 obtinguin guanys patrimonials que es posin 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 hagin 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 seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sempre que es compleixin els requisits i condicions establerts 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 posin de manifest en procediments concursals de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, 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, com a conseqüència de:

1. **Treus i dacions en paga de deutes establerts en**:
   - Conveni aprovat judicialment.
   - Acord de refinançament judicialment homologat a què es refereix 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 refereix 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 refereix 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 declarin exemptes que **els deutes no derivin de l'exercici d'activitats econòmiques**.

En el cas de deutes que derivin 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 adquireixi eficàcia una treu establerta 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. Ajuts per 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'aquest Impost, els ajuts concedits 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. Subvencions i ajuts per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis

Normativa:Disposició addicional quinta.4 Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable del IRPF, a l'exercici 2021 i següents, els ajuts concedits per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis, en virtut dels programes establerts als següents Reials Decrets:

- Reial Decret 691/2021, de 3 d'agost, pel qual es regulen les subvencions a atorgar a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents, en execució del Programa de rehabilitació energètica per a edificis existents en municipis de repte demogràfic (Programa PREE 5000), inclòs en el Programa de regeneració i repte demogràfic del Pla de rehabilitació i regeneració urbana del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència, així com la seva concessió directa a les comunitats autònomes;
- Reial Decret 737/2020, de 4 d'agost, pel qual es regula el programa d'ajuts per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents i es regula la concessió directa dels ajuts d'aquest programa a les comunitats autònomes i ciutats de Ceuta i Melilla;
- Reial Decret 853/2021, de 5 d'octubre, pel qual es regulen els programes d'ajuda en matèria de rehabilitació residencial i habitatge social del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència.

J. Guanys exempts per reinversió

Normativa: Art. 38 Llei del IRPF

Vegeu el seu apartat específic en aquest Capítol.

Pèrdues patrimonials que no es computen fiscalment com a tals

Normativa:Art. 33.5 Llei IRPF

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.

Aquestes pèrdues patrimonials derivades de transmissions lucratives inter vivos no es computen fiscalment ni per l'import total del valor d'adquisició, ni per la diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió.Resolució del TEAC de 31 de maig de 2021, Reclamació número 00/03746/2020, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

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 IRPF la seva utilització normal.Per exemple, si s'adquireix 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 excedeixin 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 refereix 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 exerceixin activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establerts en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que persegueixin objectius idèntics als dels organismes o entitats assenyalats en la lletra anterior.

Així mateix, s'ha de tenir en compte que els premis derivats de programes desenvolupats en mitjans de comunicació en els quals no es realitzi cap tipus de desemborsament econòmic per 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 considerés aplicable la definició de joc a què es refereix l'article 3.a) de la Llei 13/2011, de 27 de maig, de regulació del joc, conforme al qual s'entén per joc tota activitat en la qual s'arrisquin quantitats de diners o objectes econòmicament avaluables en qualsevol forma sobre resultats futurs i incerts, dependents en alguna mesura de l'atzar, i que permetin la seva transferència entre els participants, amb independència que predomini en ells el grau de destresa dels jugadors o siguin exclusiva o fonamentalment de sort, envit o atzar.Els premis podran ser en metàl·lic o especiï depenent de la modalitat de joc.*

E. Les derivades de transmissions amb recompra de l'element patrimonial transmès.

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 tornin a adquirir en un termini determinat els mateixos elements patrimonials transmesos o, en el supòsit que els elements transmesos fossin valors o participacions, quan s'adquireixin valors o participacions homogenis.

Tenen aquesta consideració, aquells que procedeixin d'un mateix emissor i formin part d'una mateixa operació financera o responguin a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, que tinguin igual naturalesa i règim de transmissió i atribueixin als 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'aquesta norma cautelar està condicionada que la recompra es realitzi 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.

   Tingui en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha estat 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.Aquesta, 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 tracti 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 transmès.

La pèrdua patrimonial obtinguda, que haurà de ser declarada i quantificada en la declaració de l'exercici en el qual s'hagi generat, s'integrarà a efectes liquidatoris quan es transmeti l'element patrimonial adquirit o, tractant-se de valors o participacions, a mesura que es transmetin els valors o participacions que romanguin 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 2021 les va donar al seu fill, amb motiu del seu vintè aniversari.

La valoració de les accions en l'esmentada data, segons la seva cotització al mercat oficial, va ascendir a 7.500 euros, quantitat aquesta que el fill va declarar com a valor de les mateixes a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions.

Solució:

En aquesta 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 constitueix 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 ascendeix a 7.500 euros, quantitat aquesta que coincideix amb el valor de mercat de les accions rebudes.Tanmateix, aquest 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:Dissolució 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 2021 decideixen dividir la finca en dues parcel·les iguals i adjudicar-se cada una en ple domini la corresponent, que es valora en l'escriptura pública de divisió en 30.000 euros.

Solució:

Com l'actuació realitzada per les germanes ha consistit únicament en la divisió de la cosa comuna, no es produeix en aquest acte guany patrimonial per a cap d'elles.Cada una de les

parcel·les en 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 seva empresa individual fundada feia 30 anys.L'empresa compleix els requisits contemplats en la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni per a la seva 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 seva 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 produeix un diferimiento en la tributació que es posarà de manifest quan el donatari efectuï la transmissió dels respectius elements patrimonials.

Exemple 4:Transmissió d'habitatge 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 el seu habitatge habitual el 25 de maig de 2021 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 tenir ambdós esposos una edat superior a 65 anys, el guany patrimonial derivat de la transmissió del seu habitatge 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: *tinguin-se en compte els quadres-resum de les regles generals que figuren al final d'aquesta apartat.*

La determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials que procedeixin 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 procedeixi de la transmissió d'elements patrimonials afectes vegeu-se l'apartat normes específiques de valoració d'aquest Capítol.

A. Valor d'adquisició

El valor d'adquisició estarà format per la suma de:

a. **En el cas de transmissions a títol onerós:** pel **import real** pel qual l'esmentada adquisició s'hagués efectuat.

No obstant això, a efectes de determinar el valor d'adquisició en el cas que es produeixi una posterior comprovació de valors en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats per les respectives Comunitats Autònomes, haurà de tenir-se en compte aquest valor comprovat com l'import real al qual es refereix l'article 35 de la Llei del IRPF.Sentència del Tribunal Suprem de 21 de desembre de 2015, recaiguda en recurs de cassació per a la unificació de doctrina núm. 2068/2014.(ROJ: STS 5470/2015)

En el cas de transmissions 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 aquest pugui excedir del valor de mercat.

No obstant això, des de l'11 de juliol de 2021, en el cas d'adquisicions lucratives a causa de mort derivades de **contractes o pactes successoris amb efectes de present**, el beneficiari dels mateixos que transmeti abans del transcurs de cinc anys des de la celebració del pacte successori o de la mort del causant, si fos anterior, els béns adquirits, se subrogarà en la posició d'aquest, respecte al valor i data d'adquisició d'aquells, quan aquest valor fos inferior al previst en el paràgraf anterior.

La Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la qual s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc, ha afegit un nou paràgraf a l'article 36 de la Llei del IRPF per sotmetre a tributació aquells casos en els quals, en els cinc anys següents a la celebració del pacte successori o de la mort del causant (si fos anterior), es transmeten els béns pel beneficiari del pacte successori.En aquest cas, el successor perd l'actualització de valor duta a terme a través del ISD i se subroga en la data i valor d'adquisició del primigeni titular.

Ha de tenir-se en compte que la institució dels “pactes successoris” (successió contractual) està prohibida en l'àmbit del Dret comú (articles 1.271, 658.1 i 816 del Codi Civil estatal), però es manté en els drets civils, forals o especials, de determinades Comunitats Autònomes on la vigència del Codi Civil no és completa (Aragó, Balears, Catalunya, Galícia, Navarra i País Basc).

Important*:l'establert per als pactes successoris només serà d'aplicació a les transmissions de béns efectuades posteriorment a l'11 de juliol de 2021 que haguessin*

estat adquirits de forma lucrativa a causa de mort en virtut de contractes o pactes successoris amb efectes de present.

Vegeu sobre això la disposició transitòria primera.4 de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la que s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc (BOE del 10)

En les **transmissions lucratives d'empreses o participacions** a les que es refereix l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions (BOE del 19), **el valor d'adquisició coincidirà amb l'originari del donant** ja que el donatari se subroga en la posició d'aquell respecte dels valors i dates d'adquisició dels esmentats béns.

b. El **cost de les inversions i millores** efectuades en els béns adquirits, sense que es computin, a aquests efectes, les despeses de conservació i reparació.

   Té la consideració de millora, a aquests efectes, la indemnització que satisfà el propietari al seu llogater perquè aquest desallotgi 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 haguessin estat 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,** amb independència de la seva efectiva consideració com a despesa.

   L'amortització mínima és la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que correspongui, 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 tenir 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 constitueixi activitat econòmica i a l'arrendament de negocis o mines o subarrendaments.En aquests casos, l'amortització mínima es computarà, amb independència de la seva 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 haguessin estat fiscalment deduïbles, **sense perjudici de l'amortització mínima** a què ens hem referit abans**.**
   - Tractant-se de béns immobles que hagin estat arrendats es considerarà que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat quan, el cada any, no excedeixin 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 conegui el valor del terra, aquest 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 tenir en compte que, en el cost d'adquisició satisfet és inclòs el valor del bé adquirit en aplicació de les normes sobre Impost sobre Successions o Donacions o el seu valor comprovat en aquests gravàmens (sense incloure el valor del terra).Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem (Sala Contenciosa Administrativa) en la seva Sentència núm. 1130/2021, de 15 de setembre, recaiguda en el recurs de cassació núm. 5664/2019 (ROJ:STS 3483/2021).

S'inclouen també en el cost d'adquisició l'import dels tributs i les despeses inherents a l'adquisició i, en el seu cas, la totalitat de les inversions i millores efectuades.

B. Valor de transmissió

El valor de transmissió estarà format per:

a. L'import real pel que l'alienació s'hagués 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'hagués realitzat a títol lucratiu o gratuït, sense que aquest pugui excedir del valor de mercat.

   Per import real del valor d'alienació es prendrà l'efectivament satisfet, sempre que no resulti inferior al valor normal de mercat, en el cas del qual prevaldrà aquest.

b. De la quantitat anterior podran deduir-se les despeses i tributs inherents a la transmissió, exclosos els interessos, quan haguessin resultat satisfets pel transmitent.

C. Supòsit especial:transmissió d'elements patrimonials en els quals s'hagin realitzat millores en un any diferent al de la seva adquisició

Tractant-se d'elements patrimonials sobre els quals s'hagin realitzat millores en un any diferent al de la seva adquisició, serà precís distingir la part del valor de transmissió que correspongui 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, resulti aplicable.A aquests efectes, prendran com valors i dates d'adquisició els que corresponguin, respectivament, a l'element patrimonial i a cada una de les millores realitzades.

En conseqüència, els guanys o pèrdues patrimonials així determinades podran tenir diferents períodes de generació, resultant també diferents els percentatges reductors que, en el seu cas, sigui procedent aplicar sobre els guanys patrimonials en funció de les antiguitats que tinguessin a 31 de desembre de 1996, l'element patrimonial pròpiament dit i cada una de les millores realitzades, tenint en compte que si s'haguessin efectuat millores en els elements patrimonials transmesos es prendrà com a període de permanència d'aquestes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que intervinguin entre la data en què s'haguessin realitzat i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

Esquemes-resum

Els components dels respectius valors d'adquisició i transmissió dels diferents elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques, segons es tracti de transmissió onerosa o lucrativa, són els que s'indiquen en els quadres següents:

a) Esquema - resum:transmissió onerosa

Normativa:N'articulo 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 constitueixi activitat econòmica).

= Valor d'adquisició

(+) Import real de la transmissió sempre que no resulti inferior al valor de mercat., en el cas del qual, preval aquest.

(-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

= Valor de transmissió

b) Esquema - resum:transmissió lucrativa

Normativa:N'articulo 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 constitueixi 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 superi 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 procedeixin 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 posin de manifest com a conseqüència d'incorporacions de béns o drets al patrimoni del contribuent que no derivin d'una transmissió, com és el cas, per exemple, dels premis obtinguts en concursos o els guanys en el joc.

b. **Que el bé o dret hagi estat adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994**.

c. **Que el bé o dret no sigui afecte a una activitat econòmica**.

   Malgrat l'anterior, si l'element patrimonial hagués estat afecte a una activitat econòmica és precís que s'hagi desafectat amb més de tres anys d'antelació a la data de la transmissió.

d. **Que l'element patrimonial no hagi estat adjudicat al soci a la dissolució i liquidació de societats transparents**, d'acord amb l'establert en la disposició transitòria setzena del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats.

e. **Que l'element patrimonial transmès no procedeixi d'aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat**, d'acord amb l'establert en la disposició addicional divuitena de la Llei del IRPF.

f. **Que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials** al guany patrimonial del qual li hagués resultat d'aplicació aquest règim transitori, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial, **no hagi superat 400.000 euros.**

2.Càlcul de la part del guany patrimonial generat abans de 20 de gener de 2006

Complerts 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 puguin aplicar-se sobre la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.

La determinació de la part del guany patrimonial generat 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 aquesta regla general, **el guany patrimonial generat anteriorment al 20 de gener de 2006** vindrà determinada per la part del guany que proporcionalment correspongui 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 hagués 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 seva 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 aquest 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 coincideix amb la seva valoració a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005.

> Tingui's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha estat 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.Aquesta, 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 aquests 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 correspongui** 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.Aquesta 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 aquests valors, el càlcul de la generació del guany patrimonial s'efectua tal com s'indica en l'esquema següent:

<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

(–) Valor d'adquisició

= Guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006</td></tr>
<tr><td colspan="2">SITUACIÓ 2

El Valor de Transmissió és menor que el Valor Patrimoni 2005</td><td>La totalitat del guany patrimonial és reductible:

(+) Valor de transmissió</td></tr>
</table>

(VT < VP2005)	**(–)** 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 de l'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 aquests efectes, prendrà com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys, arrodonit per excés, que intervingui entre la data d'adquisició (que ha de ser anterior al 31 de desembre de 1994) i el 31 de desembre de 1996.D'acord amb aquesta regla, un any i un dia 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 correspongui als valors dels quals procedeixin.Quan no s'haguessin transmès la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Si s'haguessin efectuat millores en els elements patrimonials transmesos prendrà com a període de permanència d'aquestes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que intervingui entre la data en què s'haguessin 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 hagués resultat d'aplicació aquest règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'aquest últim).

Una vegada calculat cal tenir en compte les següents situacions:

A. Valor de transmissió superior a 400.000 euros

Si aquest 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 existeixi una part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006.

Tingui en compte:

Per determinar si s'assoleixen 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 hagin 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 trobi exempta del mateix o en cas d'exempció parcial per reinversió, només s'exclourà el valor de transmissió que fos 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 sigui superior al valor a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni de 2005, ja que en aquest cas no s'aplicarien els coeficients d'abatiment*.

B. Valor de transmissió inferior a 400.000 euros

Si el valor de transmissió a què es refereix 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 sigui inferior a 400.000 euros

En aquest 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 seva adquisició fins a 31 de desembre de 1996** que excedeixi de dos.

b. Que la suma sigui superior a 400.000 euros

En aquest cas es practicarà la reducció a la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment correspongui a la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que, sumat a la quantia del número 2n anterior, no superi 400.000 euros.

***Important**: si durant l'exercici s'haguessin efectuat transmissions a les resulti aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'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 hagués resultat d'aplicació aquest règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'aquest últim).*

Quadre - 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 corresponguin sobre 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 corresponguin sobre l'import de guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment correspongui 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 hagués resultat d'aplicació aquest 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 hagin 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 produeixi 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 correspongui dels elements transmesos a partir d'1 de gener de 2015, segons la titularitat de l'element sigui privativa o de guany.
- El contribuent pot aplicar la disposició transitòria novena als guanys patrimonials derivats de les transmissions que consideri convenient i en l'ordre que estimi oportú.Ara bé, una vegada que el contribuent decideix aplicar la disposició transitòria novena sobre el guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial, l'haurà d'aplicar sobre la quantia màxima possible tenint en compte l'esmentat límit de 400.000 euros, sense que, per tant, existeixi la possibilitat d'aplicar-la exclusivament sobre la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que el contribuent determini.És a dir, no 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 realitzin l'any.

  Per tant, en el cas que es produeixin durant el període impositiu diferents transmissions d'accions o participacions que tinguin la consideració de valors homogenis, s'haurà de determinar si a cada una de les transmissions li pogués resultar d'aplicació l'establert en l'esmentada disposició transitòria.

3.3.Aplicació els coeficients reductors o d'abatiment que corresponguin

Una vegada determinat l'import del guany patrimonial reductible, s'apliquen els coeficients reductors o d'abatiment que corresponguin, 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 excedeixi de dos des de la seva adquisició fins al 31 de desembre de 1996**.

  La Directiva 2004/39/la CE ha estat 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.Aquesta, 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 excedeixi de dos des de la seva adquisició fins a 31 de desembre de 1996.**

  Tingui's en compte que, si bé la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF al·ludeix 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 estat 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 excedeixi de dos des de la seva adquisició fins a 31 de desembre de 1996**.En aquest grup de béns i drets s'inclouen, entre d'altres, les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les Societats o Fons d'Inversió, Mobiliària i Immobiliària.

En el quadre següent figuren els percentatges reductors aplicables al guany patrimonial reductible en funció de la naturalesa de l'element patrimonial que 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 transmès		
		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 %

Anys fins al 31-12-1996	Data d'adquisició	Naturalesa de l'element patrimonial transmès		
		Valors admesos a negociació	Béns immobles	Altres elements
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 %

Recordi: *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 hagués resultat d'aplicació aquest règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial, no superi 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'aquesta categoria de guanys patrimonials la incorporació de béns o drets al patrimoni del contribuent que no derivin d'una transmissió prèvia com, per exemple, la percepció de determinades subvencions o ajuts per a adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, els ajuts 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.

Suposat específics:

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**.Aquests premis estan subjectes a retenció, per la qual cosa l'import computable com a guany patrimonial estarà constituït per la totalitat del premi sense 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.** Aquests premis estan subjectes a ingrés a compte, per la qual cosa l'import total computable estarà compost per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat del mateix, més l'ingrés a compte, tret que aquest últim hagués estat repercutit al contribuent.

En el cas de costes judicials s'han de distingir dues situacions:

a. Contribuent obligat —per sentència judicial— al pagament de les despeses de defensa jurídica en què ha incorregut la part vencedora en el procés.

   Es tracta d'una pèrdua patrimonial que s'imputarà en el període impositiu en què hagi adquirit fermesa la sentència condemnatòria, doncs és en l'esmentat període impositiu quan té lloc l'alteració patrimonial que dona lloc a la mateixa.S'integra en la Base Imposable general en la forma i amb els límits establerts a l'article 48 de la llei del IRPF.

b. Contribuent que, com a vencedor d'un procediment judicial, percebi una determinada quantitat per la condemna a costes judicials a la part contrària.

   En aquest cas per determinar el guany patrimonial que pot suposar per al vencedor del plet la condemna a costes judicials a la part contrària, el litigant vencedor podrà deduir de l'import

que rebi en concepte de costes les despeses en què hagi incorregut amb motiu del plet, import deduïble que podrà assolir com a màxim l'import que rebi, sense superar-lo.Per tant, si l'import de la condemna en costes es correspon amb les despeses incorreguts —qualificables com costes— no s'haurà produït un guany patrimonial per al consultante respecte a les costes.Vegeu la Resolució del TEAC d'1 de juny de 2020, Reclamació número 00/06582/2019, recaiguda en recurs d'alçada per a la unificació de criteri.

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'interès 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 1992 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 2021 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 fos 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 seva 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

correspongui al xalet i la que correspongui a la millora.

1.Determinació del guany patrimonial corresponent al xalet (data de venda 03-02-2021).

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 4.849(3) = 106.422,03

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 = 106.422,03

ii. Reducció aplicable

Núm. d'anys de permanència a 31-12-1996:fins a 5 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (33,33% x 106.422,03) = 35.370,46

iii. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (106.422,03 – 35.370,46) = 71.051,57

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 5.494(5) = 120.577,97

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 (71.051,57 + 120.577,97+ 75.000,00) = **266.629,54**

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) Recordi que a partir d'1 de gener de 2015 se suprimeixen els coeficients d'actualització que s'aplicaven per determinar els imports actualitzats dels components del valor d'adquisició.**(Tornar)**

(3) El guany patrimonial generat entre la data d'adquisició del xalet (10-10-1992) 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 (03-02-2021), respecte del nombre total de dies (4.849) 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 aquest cas, el valor de transmissió del xalet és de 335.000 euros i, a més, es tracta de la primera transmissió que realitza el contribuent des d'1 de gener de 2015 al guany patrimonial del qual pugui resultar d'aplicació el règim transitori, els percentatges reductors que corresponguin s'aplicaran sobretot l'import (106.422,03 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 sigui 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 2021 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 (03-02-2021), respecte del nombre total de dies (5.494) compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió.

Aquesta 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 – 106.422,03 = 120.577,97) 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 2021 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 ascendeix 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 utilitzar en l'actual transmissió.Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que correspongui proporcionalment a un valor de transmissió de 65.000 euros.En la següent transmissió que es realitzi, encara que el bé hagi estat 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) Aquesta última quantitat també pot determinar-se directament per diferència entre el guany patrimonial total obtingut i la reducció aplicada.És a dir:(18.000 – 7.800 = 10.200).(Tornar)

Exemple 3:Determinació de l'import del guany no derivat de la transmissió d'elements patrimonials

El maig de 2021 senyor P.A.G. va obtenir 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 coincideix amb el seu valor de mercat, va ascendir a 60.000 euros.Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes pel senyor P.A.G. van ser 5.700 euros.

Determinar l'import del guany patrimonial computable.

Solució:

Valoració (valor de mercat) = 60.000

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 2021).És a dir:19% s/(60.000 x 1,2) = 13.680 euros.Aquesta última quantitat podrà deduir-la en la seva 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 aquí 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 procedeixi 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 siguin representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, tenint en compte les següents regles específiques:

> Tingui's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha estat 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.Aquesta, 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 sigui superior a la cotització.

Valor d'adquisició

En la determinació del valor d'adquisició s'han de tenir en compte les següents particularitats:

a. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.**

   Quan es tracti 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'aquestes com de les que procedeixin, serà el que resulti de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguin.Es considerarà com a antiguitat d'aquestes accions la que correspongui a les accions de les quals procedeixin.

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 hagués tributat com a guany patrimonial.Quan no s'haguessin transmès 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 poder individualitzar els títols alienats quan no s'hagués transmès la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial, segons el qual quan existeixin valors homogenis i no s'alienin 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 reparteix 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 2021 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 reparteix 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 procedeixen (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 aquest 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 (*)

Informació sobre accions	Adquirides el 05-03-2001	Adquirides el 14-09-2011
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 subscriure noves accions o participacions, en proporció amb el valor nominal de les accions o participacions que posseeixin 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 corresponguin al contribuent per la seva condició de soci o partícip en el capital de l'entitat té la consideració de guany patrimonial per al transmitent en el període impositiu en què es produeixi l'esmentada transmissió.

En la transmissió d'aquests drets de subscripció, estarà obligat a retenir o ingressar a compte pel IRPF, l'entitat dipositària i, en el seu defecte, el mitjancer financer o el fedatari públic que hagi 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 sigui l'entitat dipositària, sobre l'import rebut per aquesta 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 produeixi.*

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'aquesta 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.

Aquest 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 seva 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).

Recordi: *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 establert 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 hagués tributat com a guany patrimonial.*

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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 aquests valors comentada en aquest mateix Capítol i aplicant, en el seu cas, dels coeficients reductors que corresponguin 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 correspongui als valors dels quals procedeixin.Quan no s'haguessin transmès 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 divuitena 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'efectuïn 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 excedeixi dels presos en préstec.

- **Les adquisicions** que es realitzin durant la vigència del préstec **s'imputaran a la cartera de valors presos en préstec**, tret que excedeixin 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 tingui 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 correspongui als adquirits** durant la durada del préstec i posteriorment a la transmissió.

- **Quan per fer front a la devolució dels valors el prestatari prengui a préstec nous valors homogenis, 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.Aquest valor de cotització es prendrà com a valor de transmissió per calcular la renda derivada de la devolució efectuada amb valors homogenis preexistents.

Tingui's en compte que, si bé la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 ha estat 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 2021, 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 fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

Per 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:(generada 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 ascendeix 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 aquest cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 4.500 euros sense que s'hagi 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'apliquessin 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 substitueixin 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 aquests 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'opti per cap d'aquestes 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 siguin contribuents del IRPF serà el que es resumeix 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 produeix la transmissió, sotmesa a retenció.	L'import obtingut reduïa el valor d'adquisició de les accions quan es produïa la transmissió d'aquestes.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 constitueix renda (*)	No constitueix renda (*)

Opcions de l'accionista en el "scrip dividend" (dividend flexible)	Tributació	
	A partir de 01-01-2017	Fins a 31-12-2016
Compensació pels drets d'assignació no exercits ni transmesos.	Dividend:Rendiment del capital mobiliari sotmès a retenció.	Dividend:Rendiment del capital mobiliari sotmès a retenció.

(*) El valor d'adquisició, tant de les accions alliberades com de les accions de les que procedeixin, 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 millorar la seva 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 subscriguin noves accions ni transmetin 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 2021 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 5-05-2021

Guany patrimonial derivades de transmissions de drets de subscripció = 400

2.Venda de les accions de la societat RR el 07-08-2021

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 establert per als drets de subscripció preferent, i d'acord amb el previst en la disposició transitòria vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, es dedueix 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 cotitzats

Norma específica de valoració

Quan l'alteració en el valor de patrimoni procedeixi de la transmissió a títol onerós de valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, que siguin representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

Tingui's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha estat 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.Aquesta, 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 correspongui 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 resulti 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 aquest últim efecte es computen com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

   El valor de transmissió calculat així s'ha de tenir en compte per determinar el valor d'adquisició dels valors o les participacions que correspongui a l'adquirent.

. Valor d'Adquisició

En la determinació del valor d'adquisició s'han de tenir en compte les següents particularitats:

a. **Valor d'adquisició en cas de transmissió de drets de subscripció**.

   Per 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'aquesta classe d'accions **determina que l'import obtingut tingui en tot cas la consideració de guany patrimonial** per al transmitent en el període impositiu en què es produeixi l'esmentada transmissió, sense que pugui computar-se, en aquests casos, un valor d'adquisició dels esmentats drets i per al qual prendrà com a període de permanència el comprès entre el moment de l'adquisició del valor del qual procedeixi el dret i el de la transmissió d'aquest últim.

b. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades**.

   Quan es tracti 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'aquestes com de les que procedeixin, serà el que resulti de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguin.Aquests últims tindran, a efectes del període de permanència, la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

. Identificació dels títols transmesos

Per poder individualitzar els títols alienats, especialment quan no s'hagués transmès la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial, segons el qual **quan existeixin valors homogenis i no s'alienin 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 05-11-2021 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 31-12-2021 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 2020 tancat el juliol de 2021 és de 21 euros/acció.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda en el supòsit que la contribuent no compti 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 fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

Per 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 (1.500 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 aplicar sobre la mateixa els coeficients reductors o d'abatiment que procedeixin.

Guany generat fins a 20-01-2006:(28.500 ÷ 11.264) x 5.496 (2) = 13.905,89

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 = 13.905,89

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996:6 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (57,12% s/13.905,89) = 7.943,04

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (13.905,89 – 7.943,04) = 5.962,85

5.Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Guany generat a partir del 20-01-2006:(28.500 ÷ 11.264) x 5.768 **(4)** = 14.594,11

6.Determinació del guany patrimonial computable:

5.962,85 + 14.594,11 + 18.750,00) = **39.306,96**

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 05-11-2021 (11.264 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 aquest cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 37.500 euros sense que s'hagi produït a l'exercici 2021 (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'apliquessin 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 (11.264 dies), respecte del nombre total de dies compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió de les mateixes (05-11-2021), que ascendeix a 5.768 dies.**(Tornar)**

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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 aquest mateix Capítol.

Especialitats en la tributació dels socis contribuents de l'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 seva 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 haguessin 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 seva adquisició

Valor de titularitat (Reserves) (VT): És el resultat de realitzar, quan procedeixi, dos ajustaments sobre el valor d'adquisició:

- Addició de la part corresponent al soci de l'import dels beneficis socials, que, sense efectiva distribució, haguessin estat 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 comprès entre la seva adquisició i alienació **(VT1).**
- Sostracció dels beneficis distribuïts al soci, que es van obtenir per la societat durant els períodes impositius en què va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprès abans de l'adquisició pel soci de la seva participació en la societat **(VT2).**

  En resum:

  VT= VA + VT1 - VT2

B. Societats civils que no haguessin 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'estableix per a aquestes societats civils una regla especial equivalent a l'anterior per al càlcul del valor d'adquisició de les participacions, tenint en compte la inexistència de comptabilitat i sense que hi hagi en aquest cas ajustaments al valor d'adquisició derivats del cost de titularitat, que consisteix 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'emprovi 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'emprovi 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'aquell 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 2021 el soci ha transmès la seva 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 2021 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 seva 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 seva participació ha de ser corregit en l'esmentat import per evitar la doble imposició.En ser l'import total de les esmentades reserves de 16.666,66 i en tenir 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 2021, 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 seva participació per R.C. En conseqüència, el valor d'adquisició s'ha de minorar en l'esmentat import per 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 produeixin o, en el seu defecte, per l'últim valor liquidatiu publicat.

Quan no existís valor liquidatiu es prendrà el valor del patrimoni net que correspongui 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.

> Tingui's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha estat 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.Aquesta, 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 tenir 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 tracti 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'aquestes com de les que procedeixin, serà el que resulti de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguin.Es considerarà com a antiguitat d'aquestes accions la que correspongui a les accions de les quals procedeixin.

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 hagués tributat com a guany patrimonial.Quan no s'haguessin transmès 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 poder individualitzar els valors transmesos, especialment quan no s'hagués transmès la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial, segons el qual **quan existeixin valors homogenis i no s'alienin tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Quan es tracti d'accions totalment alliberades, es considerarà com a antiguitat de les mateixes la que correspongui a les accions de les quals procedeixin.

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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'aquest 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 refereix l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial Decret 1082/2012, de 13 de juliol, realitzades en borsa de valors, el valor de transmissió vindrà determinat per la cotització en els esmentats mercats en la data en què es produeixi la transmissió o pel preu pactat quan sigui 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 destini 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.

Aquest 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 tinguin la consideració de fons d'inversió.

2.En les transmissions d'accions en institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que compleixin les dues condicions següents:

- Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmetin sigui superior a 500.
- Que el contribuent no hagi participat, en algun moment dins dels 12 mesos anteriors a la data

de la transmissió, en més del 5 per 100 del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

A aquests efectes, el contribuent haurà de comunicar documentalment aquesta circumstància a les entitats a través de les quals es realitzen les operacions de transmissió o reembors i d'adquisició o subscripció de les accions.

També resulta aplicable aquest 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 seva comercialització per entitats residents en Espanya que compleixin els següents requisits:

- Que l'adquisició, subscripció, transmissió i reembors de les accions o participacions es realitzi 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'estructuri en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació es refereixi 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 estableix que les referències a la Directiva derogada s'entendran fetes a l'esmentada Directiva 2009/65/CE d'acord amb la taula de correspondències que figura 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 tingui 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 tingui 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 tracti 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 posi 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 2021 a la societat gestora del fons d'inversió mobiliària "Z" que efectuï els tràmits necessaris per 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 2021,

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 2021, aquestes 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'obtingui.

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 aquest valor s'afegirà l'import de les primes d'emissió.
- **El valor de cotització dels títols rebuts**

  , el dia en què es formalitzi l'aportació o en l'immediat anterior.

- **El valor de mercat del bé o dret aportat**.

El valor de transmissió que prevalgui haurà de ser el que es consideri com a valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.

Aportació de béns o drets adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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 aquest mateix Capítol.

Exemple

Senyora M.A.P. va aportar el dia 12 de juny de 2021 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 estat 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 determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.(Tornar)

Règim especial de diferimiento de la tributació

Requisitos

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 realitzin les aportacions que s'indiquen a continuació, sempre que l'entitat que rep l'aportació sigui resident en territori espanyol o realitzi activitats en aquest per mitjà d'un establiment permanent a què s'afectin els béns aportats i sempre que, una vegada realitzades les aportacions, el contribuent participi 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 siguin susceptibles de constituir una unitat econòmica autònoma.
- Aportacions d'elements afectes a activitats econòmiques.

  En ambdós casos, és precís que el contribuent porti la comptabilitat de la seva activitat econòmica d'acord al disposat en el Codi de Comerç.
- Aportacions d'accions o participacions socials d'entitats a les quals no els siguin d'aplicació el règim especial d'agrupacions d'interès econòmic, espanyoles o europees, i d'unions temporals d'empreses, ni tinguin com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes 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 posin 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'establert 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 tingui com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal.En particular, el règim no s'aplicarà quan l'operació no s'efectuï 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'aquest règim fiscal especial del capítol VII del Títol VII de la Llei de l'Impost sobre Societats.La comunicació haurà de ser presentada per l'entitat adquirent, tret que la mateixa no sigui 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 tinguessin la seva residència fiscal a Espanya, l'obligació de comunicar recaurà sobre els socis de l'entitat transmitent, sempre que siguin 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 produeixi 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 correspongui**.

L'article 37.1.e) de la Llei del IRPF únicament es refereix 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 atribueix 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 aquesta raó, si un soci persona física transmet la totalitat de les seves accions a la societat en què participa per a la seva amortització via reducció de capital, hem d'anar al resultat d'aquesta operació que és la "separació del soci", en tant que aquest deixa de participar en la societat i perd la condició de soci, la qual cosa comporta que sigui d'aplicació preferent la norma específica de valoració continguda a l'article 37.1.e) Llei del IRPF que considera l'import percebut com a guany patrimonial i no sigui 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 aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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 aquest 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 2021 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

6.Escissió o fusió de societats

Normativa:Art. 37.1.e) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

Quan es produeixen 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 seves 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 aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial

que s'hagi 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'aquest mateix Capítol.

Règim especial de diferimiento de la tributació

Normativa:Arts.37.3 Llei IRPF y 81 LIS

Requisitos

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 siguin els socis en les operacions de fusió i escissió sempre que es compleixin els requisits:

- Que siguin residents en territori espanyol o en el d'algun altre Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en aquest últim cas, els valors siguin representatius del capital social d'una entitat resident en territori espanyol.
- Que en les operacions no hagin intervingut entitats domiciliades o establertes en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguin a través d'ells.

Valoració d'actius rebuts

Quan es compleixin els requisits anteriors no s'integraran a la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posin 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 tingui la consideració de **entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguin 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 sigui d'aplicació el règim fiscal establert Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitzi a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a altre, i els valors rebuts pel soci conservin 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 perdi la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPF de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions rebudes i el valor d'aquestes calculat conforme a l'indicat abans (això és, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades), tret que les accions o participacions quedin 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 adquireixi la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi hagi 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 seva 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 adquirís de nou la condició de contribuent del IRPF sense haver transmès la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents a aquests 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'hagi 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 siguin 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 correspongui en el traspàs, una vegada descomptat l'import corresponent al propietari per la seva participació en l'esmentat traspàs.

Quan el dret de traspàs s'hagi adquirit mitjançant preu, aquest tindrà la consideració de preu d'adquisició.

Els coeficients reductors o d'abatiment del règim transitori no resulten aplicables en tractar-se en aquests supòsits de béns afectes, tret que la desafectació s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data del traspàs.

***Important**: les quantitats que, en el seu cas, percebi el propietari de l'immoble arrendat en concepte de participació en el traspàs constitueixen 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 seva 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 2021, amb motiu de la seva 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 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 correspongui al mal**.

Quan la indemnització no fos 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 correspongui al mal.

Únicament es computarà guany patrimonial quan es derivi un augment en el valor del patrimoni del contribuent.En conseqüència, **en tots aquells supòsits en què únicament es cobreixi 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 2021, com a conseqüència d'un incendi declarat al xalet, aquest 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 cedeix i el més gran dels dos següents**:

- El valor de mercat del bé o dret entregat.
- El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

Cas especial:permuta de terreny per pisos o locals a construir en el mateix

En aquest supòsit, el guany o pèrdua patrimonial del propietari del terreny es produirà en el moment en què procedeixi 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 siguin lliurades les edificacions o, en el seu cas, rebi pagaments en efectiu, sempre que intervingui 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 aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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 aquest mateix Capítol.

Exemple

Senyor A.O.P. va transmetre el dia 25 de juny de 2021 un solar de la seva propietat a canvi d'un pis per a ús propi que es lliurarà el mes d'octubre de 2022 i el valor de mercat del qual s'estima que ascendirà l'esmentat any a 600.000 euros.

El solar transmès 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 fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda pel senyor A.O.P. i l'emplenament de la seva declaració IRPF, exercici 2021, sabent que el contribuent ha optat per imputar el guany patrimonial a l'exercici 2022 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 cedeix: 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 ÷ 11.854) x 6.219 = 262.316,52

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 (262.316,52 x 400.000) ÷ 600.000 = 174.877,68

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 174.877,68) = 116.573,46

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït:(262.316,52 – 116.573,46) = 90.336,94

4.Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial no reductible:(500.000 – 262.316,52) = 237.683,48

5.Guany patrimonial computable (90.336,94 + 237.683,48) = 328.020,42

6.Guany patrimonial imputable a 2021:0 (3)

Notes a l'exemple:

(1) La determinació d'aquesta 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 ascendeix 6.219 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (25-06-2021), que és d'11.854 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 correspongui proporcionalment a un valor de transmissió de 400.000 euros.En la següent transmissió que es realitzi, encara que el bé hagi estat adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.(Tornar)

(3) En haver optat el contribuent per imputar el guany patrimonial obtingut el 2021 a l'exercici en què percebi la contraprestació pactada (lliurament d'un pis per a ús propi) la 2022**, serà en aquest exercici quan hagi d'efectuar la imputació fiscal de la totalitat del guany patrimonial obtingut i consignat en la declaració IRPF 2021.**(Tornar)

Règim especial de diferimiento fiscal del canvi de valors

Normativa:Arts.37.3 Llei IRPF y 80 LIS

Requisitos

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 realitzin el canvi de valors que defineix l'article 76.5 de la LIS com l'operació per la qual una entitat adquireix una participació en el capital social d'altra que li permet obtenir 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 excedeixi 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 seva comptabilitat;sempre que es compleixin els requisits:

- Que els socis que realitzin el canvi de valors resideixin en territori espanyol o en el d'algun altre Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en aquest últim cas, els valors rebuts siguin representatius del capital social d'una entitat resident en Espanya.
- Que l'entitat que adquireixi els valors sigui resident en territori espanyol o estigui compresa en l'àmbit d'aplicació de la Directiva 2009/133/CE.
- Que en les operacions no hagin intervingut entitats domiciliades o establertes en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguin a través d'ells.

Valoració d'actius rebuts

Quan es compleixin els requisits anteriors no s'integraran a la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posin 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 tingui la consideració de **entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguin socis, hereus, comuners o partícips en l'esmentat soci, el guany generat en ocasió del canvi de valors, sempre que a l'operació li sigui d'aplicació el règim fiscal establert Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitzi a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a altre, i els valors rebuts pel soci conservin 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 perdi la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPF de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions i el valor d'aquestes calculat conforme a l'indicat abans (això és, per valor fiscal dels entregats), tret que les accions o participacions quedin 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 Europeo**

  No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquireixi la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi hagi 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 seva 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 adquirís de nou la condició de contribuent del IRPF sense haver transmès la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents a aquests 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'hagi 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 siguin 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 transfereix, 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, aquest esgota la seva tributació durant el cobrament de la renda.

11.Transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda

Normativa:Art. 37.1.j) Llei IRPF

Norma específica de valoració

En aquests 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 transmès és l'habitatge 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 pugui derivar-se d'aquesta operació està exempt del IRPF*

Elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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 aquest mateix Capítol.

Exemple

Senyor S.M.T., de 60 anys, transmet el 10 de novembre de 2021 el seu habitatge habitual a canvi d'una renda vitalícia, el valor actual de la qual financer actuarial en el moment de la seva constitució ascendeix 180.000 euros, import que coincideix amb el valor de mercat de l'habitatge.L'anualitat corresponent a l'exercici 2021 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 fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.

Determinar les rendes fiscals derivades de l'esmentada operació a l'exercici 2021.

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 ÷ 15.197) x 9.424 = 97.359,22

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: 97.359,22

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/97.359,22) = 97.359,22

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 –97.359,22) = 59.640,78

5.Guany patrimonial computable (59.640,78 + 0,00) = 59.640,78

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 seva 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 ascendeix 9.424 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-11-2021), que és de 15.197 dies.(Tornar)

(2) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 180.000 euros sense que s'hagi 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 2021) 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 generin rendiments del capital immobiliari, el dret es consumeix 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 aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi 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 aquest 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 2021 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 2020 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 2020 (60.000 ÷ 20) x 14 = 42.000

Import d'adquisició minorat (60.000 – 42.000) = 18.000

Menys amortitzacions fiscalment deduïbles:**(2)**

Total valor amortitzacions 2002 a 2006 **(3)** (3.000 x 5) = 15.000

Total valor adquisició (18.000 – 15.000) = 3.000 **(Tornar)**

(2) En tractar-se d'un usdefruit temporal, l'amortització anual deduïble serà la que resulti de dividir el cost d'adquisició del dret satisfet entre el nombre d'anys de durada del mateix, sense que l'esmentat import pugui 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 derivin d'una transmissió

Normativa:Art. 37.1.l) Llei IRPF

En les incorporacions de béns o drets que no derivin d'una transmissió, es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells.El comentari més detallat d'aquest 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'aquest 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 realitzin 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 tingui 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 obtenir aquest 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 aquell moment tingui 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, puguin 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 tenir en compte també les següents precisions:

1.El valor adquisició de l'element transmès està constituït pel seu **valor comptable**.Aquest valor està format pels següents components:

> ***Important:*** *a partir d'1 de gener de 2015 van desaparèixer els coeficients de correcció monetària previstos en l'Impost sobre Societats per actualitzar el valor d'adquisició de l'element patrimonial transmès, en aquests casos.*

a. **El valor d'adquisició, si l'element s'ha adquirit de tercers**.
   L'esmentat valor serà l'import real pel que s'hagués efectuat la mateixa, incloses les despeses addicionals que es produeixin fins a la seva 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, haguessin estat capitalitzats o activats.

b. **El cost de producció, si l'element ha estat 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'hagin d'imputar a la seva producció.

c. **Tractant-se d'elements patrimonials que haguessin estat afectats a l'activitat després de la seva adquisició, s'han de distingir els següents casos:**

- **Afectació realitzada a partir d'1 de gener de 1999**.En aquest cas, prendrà com a valor d'adquisició el que tingui l'element patrimonial en el moment de l'afectació i com a data d'adquisició la que correspongui a l'adquisició originària.

- **Afectació realitzada anteriorment a 1 de gener de 1999**.En aquest cas, haurà de prendre com a valor d'adquisició el que resulti dels criteris establerts en les normes de l'Impost sobre el Patrimoni en el moment de l'afectació i com a data d'adquisició la que correspongui a l'afectació.

d. **Sigui quin sigui el valor** que prevalgui 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 transmès.

(-) El import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se, en tot cas, l'amortització mínima.

D'aquesta última regla s'exceptuen els elements afectes a activitats econòmiques que es transmetin a partir de 31 de març de 2012, quan els mateixos hagin 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 del IS, en el mètode d'estimació objectiva existeix un règim d'amortització fiscal específic amb uns percentatges d'amortització màxim del 15 per 100 i mínim del 10 per 100, que no distingeix 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 aquest 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'haguessin 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'aquestes activitats s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.*

Regles especials

A més de les regles fins ara comentades, existeixen 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 refereix 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 exerceixin 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 determinin el seu rendiment net en el mètode d'estimació objectiva, reduiran els guanys patrimonials que es

produeixin per la transmissió d'actius fixos immaterials, quan la transmissió estigui motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament d'activitat per reestructuració del sector o quan, per altres causes, es transmetin 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'hagi generat anteriorment a 1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment correspongui al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i 31 de desembre de 2014, ambdós inclusivament, respecte del nombre total de dies que hagués 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 seva activitat en el mètode d'estimació objectiva, es va jubilar el 10 de gener de 2021.Per aquesta raó i per tal que el seu fill continuï amb l'exercici de l'activitat, li va transmetre en l'esmentada data la seva 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 ÷ 6.155) x 3.954 = 30.835,42

Reducció aplicable (30.835,42 x 74%): 22.818,21

Guany patrimonial computable (48.000,00 – 22.818,21) = 25.181,79

Nota a l'exemple:

(1) La seva 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 ascendeix 3.954 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-01-2021), exclòs aquest últim ja que deixa de formar part del patrimoni, que és de 6.155 dies.(Tornar)

3.Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit llibertat amortització

Normativa:Disposició addicional trentena Llei IRPF

En els supòsits de transmissió a l'exercici 2021 d'elements afectes a activitats econòmiques que hagin 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'aquest 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 excedeixin de les quals haguessin estat 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'efectuï la transmissió.

Exemple:Transmissió d'elements patrimonials afectes

Senyor B.L.T., fabricant de mobles de fusta, que determina el rendiment net de la seva activitat en la modalitat simplificada del règim d'estimació directa, ha transmès el dia 30 de juny el 2021 per la quantitat de 210.000 euros un immoble afecte a la seva 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 intervenir 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 seva 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 establert 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 2020:3% (60% s/54.000) x 23 anys = 22.356

(-) Amortitzacions exercici 2021:1/2 [3% (60% s/54.000)] = 486

Total amortitzacions: (22.356 + 486) = 22.842

Total valor d'adquisició (54.000 – 22.842) = 31.158

Guany patrimonial (197.000 – 31.158) = 165.842

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'aquest 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 aquest per la cotització en la data de transmissió o el preu pactat quan fos 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 hagués 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 aquest últim: • L'import efectivament satisfet (sempre que es provi que és el valor que s'establiria per a aquesta 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 correspongui als valors transmesos resultant de l'últim balanç de l'entitat tancat anteriorment a la data de meritació d'aquest impost. ◦ El valor resultant de capitalitzar al 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres últims exercicis socials tancats anteriorment a la data de meritació d'aquest 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 procedeixin d'accions o participacions en societats de les quals sigui titular el contribuent	L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors no admesos a 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 produeixi 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 aquesta última, • El valor liquidatiu i, si no existeix • El valor del patrimoni net que correspongui a les accions o

	participacions transmeses resultant de l'últim balanç tancat (en el cas de reembors de participacions). Quan es transmeti (traspàs total o parcial) la inversió efectuada en un fons a un altre fons no es computarà en aquell moment el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, i les noves accions o participacions conservaran el valor i la data d'adquisició de les traspassades. S'aplica als fons d'inversió espanyols i als constituïts en un altre país comunitari registrats en CNMV. No s'aplica a fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades i quan es posi 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 aquest últim el més gran de: • Valor nominal de les accions o participacions socials rebudes. • Valor de cotització dels títols rebuts. • Valor de mercat del bé o dret aportat. Règim especial de 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 correspongui.
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 correspongui 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 correspongui al mal. Quan únicament es cobreixi 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 aquest el més gran dels dos següents: • El valor de mercat del bé o dret entregat. • El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi. Cas especial:permuta de terreny per pisos o locals a construir en 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 transmès.
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 minorés en les amortitzacions deduïdes si el dret va estar arrendat. Si el dret està constituït sobre immobles que no generin rendiments del capital immobiliari, el dret es consumeix 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 derivin 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 tracti d'una operació de cobertura de riscos en el desenvolupament de l'activitat econòmica.
Elements patrimonials afectes a l'activitat o desafectats amb menys de tres anys d'antelació	El guany o 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.

Monedes virtuals

Concepte

Sota el concepte de "monedes virtuals" (també conegut com a "criptomonedas") es recullen diverses categories que inclouen:

Des dels bitcoins (la més coneguda i popular) i altres monedes alternatives al marge d'aquests (que es denominen genèricament "altcoins"), totes elles sota el comú denominador de crear-se amb una base "criptogràfica" (sistema que protegeix la informació i les comunicacions mitjançant algoritmes que les fa segures i immutables) i d'operar de forma independent a les seves pròpies xarxes DLT (tecnologia de registre distribuït o blockchain) el que permet un registre públic de totes les transaccions que es realitzen amb la corresponent moneda virtual.

Fins a les més recents, com poden ser:

- els stablecoins o monedes estables que són monedes virtuals dissenyades per reduir la volatilitat que es dona en el bitcoin o altres criptomonedas, en estar vinculades al valor d'una o més monedes legals com el dòlar o l'euro, a béns materials com l'or o els immobles, o a una altra criptomoneda o estar controlades mitjançant algoritmes que permeten mantenir un preu estable.

- i, en general, els "tokens" de pagament que, a diferència de les anteriors (bitcoins o altcoins), no tenen la seva pròpia DLT o cadena de blocs pel que requereixen d'una altra plataforma DLT (no pròpia) per funcionar.Així, per exemple, Ethereum és una de les plataformes que permet que persones o entitats puguin crear les seves pròpies monedes virtuals per finançar projectes.

> El finançament de projectes a través de plataformes es produeix, en l'actualitat, principalment a través de les denominades "ofertes inicials de criptomonedas" o ICOs (Initial Coin Offering, acrònim que evoca l'expressió IPO o Initial Public Offering, utilitzada en relació amb processos de sortida a borsa).
>
> No obstant això, l'expressió ICO pot fer referència tant a l'emissió pròpiament dita de criptomonedas com a l'emissió de drets de diversa naturalesa generalment denominats "tokens".
>
> El terme token ("fitxa" podria ser la traducció a l'espanyol) és més ampli que el de criptomoneda ja que pot utilitzar-se no només com a mitjà de pagament sinó per a altres usos diversos en convertir qualsevol dret en actiu digital fungible i negociable.Un token pot representar digitalment valors (com una moneda virtual), però també drets (una propietat, una acció, un actiu financer, etc.).Per això actualment es parla de criptoactivos.
>
> Els usos i característiques d'aquests "tokens" (fitxes o criptoactivos) varien, sent la classificació més habitual d'aquests "tokens" la que permet diferenciar entre tres tipus o categories:
>
> - "Tokens de pagament" ("Payment tokens"), criptomonedas o monedes virtuals, que s'utilitzen com a mitjà de pagament i com a dipòsit de valor i unitat de mesura operand de manera més similar als diners de curs legal.Es negocien i poden ser intercanviats per monedes tradicionals o virtuals en plataformes especialitzades en monedes, després de la seva emissió.
>
> - "Tokens de seguretat (Security tokens"), dissenyats com uns actius negociables que es manté per a finalitats d'inversió ja que generalment atorguen participació en els futurs ingressos o l'augment del valor de l'entitat emissora o d'un negoci i
>
> - "Tokens d'utilitat" ("Utility tokens"), traduït a l'espanyol actualment com "fitxes de servei", que donen dret a accedir a un servei o rebre un producte, sense perjudici de la qual cosa en ocasió de l'oferta se sol fer menció a

expectatives de revalorització i de liquiditat o a la possibilitat de negociar-los en mercats específics.

Quant a la definició en la nostra ordenació jurídica de "monedes virtuals", l'article 3 del Reial Decret llei 7/2021, de 27 d'abril, ha traslladat a la nostra legislació la definició que conté la Directiva (UE)2018/843 del Parlament Europeu i del Consell, de 30 de maig de 2018, per la que es modifica la Directiva (UE) 2015/849 relativa a la prevenció de la utilització del sistema financer per al blanqueig de capitals o el finançament del terrorisme.Per a això n'afegeix, amb efectes des del 29 d'abril de 2019, un nou apartat 5 a l'article 1 de la Llei 10/2010, de 28 d'abril, de prevenció del blanqueig de capitals i del finançament del terrorisme.

El nou apartat 5 de l'article 1 de la Llei 10/2010 defineix a la **"moneda virtual"** com *"aquella representació digital de valor no emesa ni garantida per un banc central o autoritat pública, no necessàriament associada a una moneda legalment establerta i que no posseeix estatut jurídic de moneda o diners, però que és acceptada com a medi de canvi i pot ser transferida, emmagatzemada o negociada electrònicament*."

Tenint en compte aquesta definició les monedes virtuals ("criptomonedas" o "tokens de pagament") es consideren, a efectes fiscals, com **béns immaterials**, computables per unitats o fraccions d'unitats, que no són moneda de curs legal, que poden ser intercanviats per altres béns, incloent altres monedes virtuals, drets o serveis, si s'accepten per la persona o entitat que transmet el bé o dret o presta el servei, i que poden adquirir-se o transmetre's generalment a canvi de moneda de curs legal.

Atenent que cada moneda virtual té el seu origen en un protocol informàtic específic, diferent àmbit d'acceptació, diferent liquiditat, valor i denominació, les diferents monedes virtuals són béns diferents.

Compra i venda de monedes virtuals:tributació en el IRPF de l'inversor

Les persones físiques, contribuents del IRPF, poden comprar i vendre monedes virtuals i quan les esmentades operacions no es realitzin en l'àmbit d'una activitat econòmica poden donar lloc a un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició.

En funció del tipus de transacció que es realitzi es poden distingir els següents supòsits:

a) Canvi de monedes virtuals per moneda de curs legal (moneda fiduciària)

Normativa:Arts.35, 14 i 46.b) Llei IRPF

Concepte

D'acord amb l'article 1.6.de la Llei 10/2010, de 28 d'abril, de prevenció del blanqueig de capitals i del finançament del terrorisme s'entendrà per *"canvi de moneda virtual per moneda fiduciària"* la compra i venda de monedes virtuals mitjançant el lliurament o recepció d'euros o qualsevol altra moneda estrangera de curs legal o diners electrònics acceptats com a mitjà de pagament al país en el qual hagi estat emès.

Guany o pèrdua patrimonial

La venda de monedes virtuals a canvi d'euros o altres monedes de curs legal, realitzada al marge d'una activitat econòmica, **donarà lloc a un guany o pèrdua patrimonial** l'import del qual vindrà determinat per la diferència entre els respectius **valors de transmissió i d'adquisició**.

Seran computables per determinar els respectius valors d'adquisició i de transmissió en la forma previstes a l'article 35 de la Llei del IRPF totes les despeses que s'originen per la realització de les esmentades operacions sempre que tinguin relació directa amb les mateixes i siguin satisfets pel contribuent.

Identificació de les monedes transmeses

A efectes de determinar el corresponent guany o pèrdua patrimonial i en la mesura que la Llei del IRPF no estableix una regla específica diferent per identificar, en el cas de monedes virtuals homogènies (per exemple, el bitcoin), les que s'entenen transmeses, s'ha de considerar que en cas d'efectuar-se vendes parcials de monedes virtuals que haguessin estat adquirides en diferents moments i a diferents valors, les que es transmeten són les adquirides en primer lloc (**criteri FIFO**).

Imputació temporal del guany o pèrdua patrimonial

D'acord amb l'article 14 de la Llei del IRPF, es produirà en el moment en què es procedeixi al lliurament de les monedes virtuals pel contribuent en virtut del contracte de compravenda, amb independència del moment en què es percebi el preu de la venda, havent, per tant, d'imputar-se el guany o pèrdua patrimonial produïda al període impositiu en què s'hagi realitzat l'esmentat lliurament.

Classe de renda

L'import dels guanys o pèrdues patrimonials que es posin de manifest en les transmissions de les monedes virtuals a canvi de diners, constitueixen **renda de l'estalvi** conforme al previst a l'article 46.b) de la Llei del IRPF i s'integren i compensen en la base imposable de l'estalvi en la forma i amb els límits establerts a l'article 49 de la mateixa Llei.

Les operacions de venda de monedes virtuals a canvi d'euros realitzades al marge d'una activitat econòmica hauran de ser incloses en la declaració del IRPF corresponent al període impositiu en què les esmentades operacions s'hagin realitzat en l'apartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'altres elements patrimonials " consignant a la casella **[1626]** la clau 0, que correspon a "Monedes virtuals".

Resum

Guany o pèrdua patrimonial.

Import:diferència entre valor de transmissió i d'adquisició

Imputable a l'exercici en què es lliura la moneda en virtut del contracte de compravenda.

Renda de l'estalvi perquè procedeix de la transmissió d'un element patrimonial

b) Intercanvi d'una moneda virtual per una altra de diferent

Normativa:Arts.37.1.h), 14 i 46.b) Llei IRPF

Delimitació

L'intercanvi d'una moneda virtual per una altra moneda virtual diferent constitueix, en la mesura que són béns diferents, una permuta, conforme a la definició continguda a l'article 1.538 del Codi Civil, que disposa:*"La permuta és un contracte pel qual cadascun dels contractants s'obliga a donar una cosa per rebre'n una altra"*.

Guany o pèrdua patrimonial

L'esmentat intercanvi, quan es realitza al marge d'una activitat econòmica, dona lloc a una alteració en la composició del patrimoni, ja que se substitueix una quantitat d'una moneda virtual per una quantitat d'una altra moneda virtual diferent, i en ocasió d'aquesta alteració es posa de manifest una variació en el valor del patrimoni materialitzada en el valor de la moneda virtual que s'adquireix en relació amb el valor a què es va obtenir la moneda virtual que es lliura a canvi.

En conseqüència, l'intercanvi entre monedes virtuals diferents realitzat per un contribuent al marge d'una activitat econòmica dona lloc a l'obtenció de renda que es qualifica com guany o pèrdua patrimonial.

Per quantificar el guany o pèrdua patrimonial s'aplica la norma de valoració específica de la permuta prevista a l'article 37.1.h) de la Llei del IRPF conforme a la qual el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre el valor d'adquisició de la moneda virtual que es lliura i **el més gran** dels dos següents:

- El valor de mercat de la moneda virtual entregada.
- El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

A efectes de posteriors transmissions, el valor d'adquisició de les monedes virtuals obtingudes mitjançant permuta serà el valor que hagi tingut en compte el contribuent per aplicació de la regla prevista a l'esmentat article 37.1.h) com a valor de transmissió en l'esmentada permuta.

Respecte al valor de mercat corresponent a les monedes virtuals que es permuten, és el que correspondria al preu acordat per a la seva venda entre subjectes independents en el moment de la permuta.

Imputació temporal del guany

Aquesta imputació es produirà, d'acord amb l'article 14 de la Llei del IRPF, en el moment en què es procedeixi a l'intercanvi de les monedes virtuals.

La pèrdua patrimonial que pugui originar-se en un intercanvi entre monedes virtuals diferents ha de ser objecte d'acreditació (a sol·licitud, en el seu cas, dels òrgans de gestió i inspecció tributària) a través dels mitjans de prova generalment admesos en Dret.

Classe de renda

L'import dels guanys o pèrdues patrimonials procedents de les operacions de permuta entre monedes virtuals diferents, constitueixen **renda de l'estalvi** conforme al previst a l'article 46.b) de la Llei del IRPF i s'integren i compensen en la base imposable de l'estalvi en la forma i amb els límits establerts a l'article 49 de la mateixa Llei:

Les operacions d'intercanvi entre monedes virtuals realitzades al marge d'una activitat econòmica hauran de ser incloses en la declaració del IRPF corresponent al període impositiu en què les esmentades operacions s'hagin realitzat, que, en el seu cas, hagi de presentar el contribuent en l'apartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'altres elements patrimonials " consignant a la casella **[1626]** la clau 0, que correspon a "Monedes virtuals".

Resum

L'intercanvi entre monedes virtuals diferents dona lloc a guany o pèrdua patrimonial.

L'alteració patrimonial es valora amb les normes específiques de les permutes.

El valor de mercat de les monedes virtuals que es permuten és el que correspondria al preu acordat per a la seva venda entre subjectes independents.

Els guanys o pèrdues són renda de l'estalvi.

c) Pèrdues patrimonials.Denúncia per no devolució de les monedes dipositades o fallida de la plataforma de compravenda de monedes virtuals

Normativa:Arts.14.2.k) i 45 Llei IRPF

En aquests casos, l'import d'un crèdit no tornat al seu venciment no constitueix de forma automàtica una pèrdua patrimonial, en mantenir el creditor el seu dret de crèdit, havent d'acudir a la regla especial d'imputació temporal prevista a l'article 14.2.k) de la Llei del IRPF per a aquests supòsits de crèdits no cobrats.

Imputació temporal de la pèrdua

Segons l'article 14.2.k) de la Llei del IRPF les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats podran imputar-se al període impositiu en què es presenti alguna de les següents circumstàncies:

1. Que adquireixi eficàcia una treu establerta en un acord de refinançament judicialment homologable als que es refereix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments als quals es refereix el Títol X de la mateixa Llei.

2. Que, trobant-se el deutor en situació de concurs, adquireixi eficàcia el conveni en el qual recordi una treu 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 treu.

   En un altre cas, que acabi el procediment concursal sense que s'hagués satisfet el crèdit tret

de quan s'acordi la conclusió del concurs per les causes a què es refereixen els apartats 1r, 4t i 5è de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal.

3. Que es compleixi el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tingui per objecte l'execució del crèdit sense que aquest hagi estat satisfet.

Quan el crèdit fos cobrat posteriorment al còmput de la pèrdua patrimonial a què es refereix aquesta lletra k), s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produeixi l'esmentat cobrament

Classe de renda

En tractar-se d'una pèrdua patrimonial que no s'ha posat de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials, formarà part de la **renda general**, havent d'integrar-se en la **base imposable general** del IRPF (articles 45 i 48 de la Llei del IRPF).

Resum

Quan import d'un crèdit no tornat al seu venciment no constitueix una pèrdua patrimonial

S'aplica la regla especial d'imputació temporal prevista a l'article 14.2.k) de la Llei del IRPF per a aquests supòsits de crèdits no cobrats.

Formarà part de la renda general, havent d'integrar-se en la base imposable general del IRPF.

Noves obligacions d'informació relatives a tinença i operativa amb monedes virtuals

Normativa.Disposició addicional tretzena. 6 i 7 Llei IRPF

Per fer ús de les monedes virtuals necessitem que estiguin emmagatzemades i custodiades i que sigui possible demostrar qui són els seus propietaris.Per a això estan, d'una banda, els denominats “moneders electrònics” que presten els serveis de custòdia de les monedes virtuals i, per un altre, els denominats “exchange” (plataformes d'intercanvi de monedes) que permeten realitzar operacions de compravenda amb les mateixes.

Amb la finalitat de reforçar el control tributari sobre els fets imposables relatius a monedes virtuals, des de l'11 de juliol de 2021, la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la qual s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc, ha modificat la **disposició addicional tretzena de la Llei del IRPF** per establir dues noves obligacions informatives referides a la tinença i operativa amb monedes virtuals.

1. **Obligacions d'informació sobre tinença de monedes virtuals**

Per a les persones i entitats que proporcionen serveis per salvaguardar claus criptogràfiques privades en nom de tercers, per mantenir, emmagatzemar i transferir monedes virtuals ja es presti l'esmentat servei amb caràcter principal o en connexió amb una altra activitat, s'introdueix l'obligació de proporcionar a l'Administració tributària informació sobre la totalitat de les monedes virtuals que mantinguin custodiades.Aquest subministrament comprendrà informació sobre saldos en cada moneda virtual diferent i, en el seu cas, en diners de curs legal, així com la identificació dels titulars, autoritzats o beneficiaris dels esmentats saldos.

A aquests efectes ha d'assenyalar-se que l'apartat 7 de l'article 1 de la Llei 10/2010, de 28 d'abril, de prevenció del blanqueig de capitals i del finançament del terrorisme denomina a aquestes persones o entitats "proveïdors de serveis de custòdia de moneders electrònics en assenyalar que "*S'entendrà per proveïdors de serveis de custòdia de* ***moneders electrònics*** *aquelles persones físiques o entitats que presten serveis de salvaguarda o custòdia de claus criptogràfiques privades en nom dels seus clients per a la tinença, l'emmagatzemament i la transferència de monedes virtuals."*

2. **Obligacions d'informació sobre operacions amb monedes virtuals**

   Igualment, per a les persones o entitats que proporcionin serveis de canvi entre monedes virtuals i diners de curs legal o entre diferents monedes virtuals, o interintervinguin de qualsevol forma en la realització de les esmentades operacions, o proporcionin serveis per salvaguardar claus criptogràfiques privades en nom de tercers, per mantenir, emmagatzemar i transferir monedes virtuals, s'estableix l'obligació de subministrar informació sobre les operacions sobre monedes virtuals (adquisició, transmissió, permuta, transferència, cobraments i pagaments) en què intervinguin.Aquesta mateixa obligació s'estén als qui realitzin ofertes inicials de noves monedes virtuals.

Aquestes noves obligacions d'informació sobre monedes virtuals **estan pendents de desenvolupament reglamentari**.

> ***Atenció:*** *així mateix s'ha modificat la disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària per establir una obligació d'informació sobre les monedes virtuals situades a l'estranger, que també està pendent de desenvolupament reglamentari.*

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

Les **guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials** integren la base imposable general i han de declarar-se en l'epígraf 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 distingeix 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 aquest últim hagués estat repercutit al contribuent.Aquest 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 aquest sigui 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 ajuts destinats a l'entrada de l'habitatge habitual o a la reparació de defectes estructurals de l'habitatge habitual.

d) Ajuts públics a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interès cultural.

La imputació temporal de les subvencions o ajuts anteriorment comentats podrà realitzar-se per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

e) Ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstos al Marc Nacional de Desenvolupament Rural destinats a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles

> Aquestes podran imputar-se per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

f) Guanys patrimonials obtinguts pels veïns el 2021 com a conseqüència d'aprofitaments

forestals en muntanyes públiques.

Aquest guany patrimonial ha estat subjecte el 2021 a la retenció del 19 per 100, pel que l'import d'aquesta última s'haurà de declarar en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

g) Quantitats percebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació dels joves establerta pel Reial Decret 1472/2007, de 2 de novembre.

La declaració d'aquestes 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 diferenciar de la resta d'altres guanys i/o pèrdues patrimonials.

Precisió:Tingui'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 tinguessin reconegut el dret a la renda bàsica d'emancipació i excepcionalment per als qui l'haguessin sol·licitat a 31 de desembre de 2011 i obtinguessin 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 posin 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 correspongui 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).**

  Aquests guanys patrimonials han estat subjectes a la retenció o ingrés a compte del 19 per 100 a l'exercici 2021.L'import d'aquestes 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 seva naturalesa remuneratòria o indemnitzatòria.Els interessos remuneratoris constitueixen 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.Aquests 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, procedeixi 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 perjudicis derivats de l'incompliment d'una obligació o el retard en el seu correcte compliment, tal com ocorre respecte als interessos per mora en el pagament del salari.Aquests interessos, a causa del seu caràcter

indemnitzatori, no poden qualificar-se com a rendiments del capital mobiliari.En conseqüència, 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, recaiguda en el recurs de cassació contenciós-administratiu (ROJ:STS 4027/2020) estableix 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 refereix l'esmentada Sentència, establint que no estan subjectes al IRPF.

- La quantificació dels interessos indemnitzatoris es correspondrà amb l'import que es percebin per aquest concepte i han de declarar-se a la casella ***[0389]*** de la declaració, dins de l'epígraf F2.

Especial referència a les subvencions i ajuts públics que es qualifiquen com a guany patrimonial

SUBVENCIONS I AJUTS PÚBLICS

Es qualificaran com a guany patrimonial les SUBVENCIONS:

a) Quan la seva obtenció està lligada a un element patrimonial no afecto activitat econòmica.Entre d'altres:

- Subvencions per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual (caselles ***[0299]*** y ***[0300]***)
- Subvencions per la reparació de defectes estructurals a l'habitatge habitual (casella ***[0300]***)
- Ajuts públics per al pagament del IBI (casella ***[0301]***)
- Ajuts públics derivats del Pla Renove dels béns dels que es tracti (electrodomèstics, calderes, finestres, aire condicionat etc.)(casella ***[0301]***)
- Ajuts públics per a la instal·lació de rampes, ascensors, encara que s'instal·lin per millorar la mobilitat (casella ***[0301]***)
- Ajuts públics a l'adquisició de vehicles sostenibles (MOVALT, VEGI Y MOVES 2021) quan els beneficiaris són contribuents del IRPF que no realitzen cap activitat econòmica (casella ***[0301]***)

Aquestes subvencions públiques si bé estan lligades a un element patrimonial no deriven de la seva 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 seva 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 els ajuts s'instrumentin mitjançant lliurament dels bons per al seu descompte en productes i serveis culturals, el seu tractament és el de guany patrimonial (casella ***[0304]***)
- Ajuts públics als titulars de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol destinats a la seva conservació o rehabilitació.(casella ***[0266]***)
- Ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstos al Marc Nacional de Desenvolupament Rural destinats a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles.(casella ***[0279]***)

Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

Normativa:Arts .38 Llei IRPF

Transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual

Exempció

Normativa:Arts.38.1 Llei IRPF, 41 Reglament

Els guanys patrimonials obtinguts en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent poden resultar exempts, **quan l'import total obtingut per la transmissió es reinverteixi en l'adquisició d'un altre habitatge habitual o en la rehabilitació d'aquella que vagi a tenir tal caràcter**.

> Sense perjudici de l'anterior tingui en compte l'exempció del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència es comenta en l'apartat "Guanys patrimonials exempts" d'aquest mateix Capítol.

Supòsit especial:transmissió d'habitatge habitual amb quantitats pendents d'amortitzar

Quan per adquirir l'habitatge transmès el contribuent hagués utilitzat finançament aliè, es considerarà, exclusivament a aquests 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 aquests supòsits, doncs, no es considera que existeixi reinversió parcial, encara que part de l'import obtingut en la transmissió de l'habitatge s'hagi 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 seva voluntat d'acollir-se a la mateixa i està condicionada que tant l'habitatge transmès com l'adquirida o, en el seu cas, la rehabilitada tinguin la consideració d'habitatge habitual, així com que la reinversió s'efectuï en els terminis i condicions que s'indiquen en els apartats següents:

Concepte d'habitatge 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 habitatge habitual del contribuent la **edificació** en la qual el contribuent **resideixi durant un termini continuat de, almenys, tres anys**.

> En relació amb els beneficis fiscals relacionats amb l'habitatge 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 seva adquisició, per al còmput del termini de tres anys per determinar si l'immoble té o no la consideració d'habitatge habitual, ha d'estar-se a la data que es va produir l'adquisició de la quota indivisa, sense tenir a aquests 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 TEAC de 10 de setembre de 2015, Reclamació número 00/06331/2013, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de

criteri).

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual, quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produeixi la mort del contribuent o es presentin altres circumstàncies que necessàriament exigeixin 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 exigeixin 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 sostreure'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 seva aplicació requereix plantejar-se si davant d'una determinada situació, canviar de domicili és una opció per al contribuent o queda al marge de la seva voluntat o conveniència;és a dir, que el fet que es presenti 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 permeti exceptuar el termini de tres anys i, per tant, si el contribuent decideix 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 exigeixin també el canvi de domicili.

Per la seva part, perquè l'habitatge adquirit constitueixi la residència habitual del contribuent, **és precís que sigui 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 presentin les següents circumstàncies:

- Quan es produeixi la mort del contribuent.
- Quan es presentin altres circumstàncies que necessàriament impedeixin l'ocupació de l'habitatge en els termes previstos anteriorment.
- Quan el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'adquirida no sigui objecte d'utilització, en el cas del qual el termini dels dotze mesos començarà a explicar-se a partir de la data del cessament.

Quan l'habitatge hagués estat habitat de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o acabament de les obres, el termini de tres anys per considerar-la com a habitatge habitual del contribuent es **computarà des d'aquesta última data**.

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 compleixin qualssevol dels següents requisits:

a. **Que es tracti 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 tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge** mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'hagués efectuat aquesta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tingués l'habitatge en el moment de l'esmentat inici.A aquests efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Així mateix, el contribuent també pot obtenir el benefici fiscal de l'exempció per reinversió si destina les quantitats obtingudes en l'alienació de l'habitatge habitual a satisfer el preu d'un nou habitatge habitual en construcció, 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, recaiguda en el recurs contenciós-administratiu núm. 1098/2020 (ROJ:STS 2698/2020) en el cas de la reinversió en construcció futura s'han de complir dos requisits perquè sigui d'aplicació l'exempció per reinversió:

1r) Que s'apliqui la totalitat de l'import percebut a la construcció del nou habitatge, dins del termini de reinversió de dos anys.

2n) Que es compleixin 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 divuitena 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 el seu habitatge habitual quan la mateixa constitueixi el seu habitatge habitual en aquell moment o hagués 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 aplicar l'exempció per reinversió no resulta precís fer servir en la seva 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 sigui directament o bé com a conseqüència de la subrogació en un préstec prèviament contractat pel transmitent de l'immoble.Per tant, per 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 estat 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, recaiguda en el recurs contenciós-administratiu núm. 809/2019 - ROJ STS 3049/2020-).

En el cas que l'import de la reinversió fos inferior al total obtingut en l'alienació, només s'exclourà de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que correspongui a la quantitat efectivament reinvertida en les condicions assenyalades anteriorment.

Tingui's en compte que en cas de reinversió parcial, s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtinguda, una vegada aplicada, si procedeix 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 correspongui a la quantitat reinvertida, en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió d'habitatge 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 habitatge habitual.

La reinversió a què es condiciona aquesta exempció no suposa invertir en el nou habitatge exactament els diners obtinguts específicament i directament en la transmissió de l'antic habitatge habitual, (..). El que vol beneficiar la normativa del IRPF, a través d'aquesta exempció, és que l'obligat tributari inverteixi en el termini de dos anys, posteriors o anteriors a la venda, una quantia equivalent a l'import total obtingut per la transmissió, el que donaria lloc a una total exempció del guany, o en el seu cas a una exempció parcial en proporció amb els imports reinvertits dins de l'esmentat termini de dos anys.Resolució del recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri del TEAC de data 11 de setembre de 2014, Reclamació número 00/02463/2013, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

La reinversió no s'efectua anés de termini quan la venda s'hagués efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destini a la finalitat indicada dins del període impositiu en què es vagin percebent.

Atenció còmput 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 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 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 del nou habitatge habitual dins dels dos anys anteriors a la transmissió de l'antic habitatge habitual per a l'aplicació de l'exempció, també se suspèn 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 aquest supòsit no resulta exigible cap obligació formal en relació amb l'opció per l'exempció, sempre que l'aplicació de la mateixa no es desmenteixi per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

b. **Reinversió produïda als dos exercicis següents**.Quan el contribuent tingui la intenció de reinvertir en els dos anys següents haurà de fer constar en la declaració de l'exercici en el que obtingui el guany patrimonial la seva intenció de reinvertir en les condicions i terminis reglamentàriament establerts, 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 constitueix un deure formal, no té, tanmateix, caràcter substancial o obligatori per poder aplicar l'exempció per reinversió, sempre que l'aplicació de l'exempció no es desmenteixi per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

> Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 8 de setembre de 2016, Reclamació número 00/06371/2015, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

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 resulti no exempt a l'any de la seva obtenció, practicant, per a això, autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora.

> Aquesta última declaració es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produeixi l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'esmentat incompliment.

S'ha de distingir acuradament, segons que l'incompliment afecti el termini de la reinversió o l'import reinvertit.En aquest últim cas, no es perd el dret a l'exempció del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

Exemple:

Senyor M.G.B., de 56 anys transmet el seu habitatge habitual el 2021 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 2021, compra un nou habitatge 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 transmès, l'import que s'ha de reinvertir per obtenir l'exempció total del guany patrimonial obtingut és la diferència entre el valor de transmissió (95.000 euros) i la quantitat destinada a l'amortització pendent del préstec hipotecari (4.000 euros), és a dir, 91.000 euros, quantitat que ha estat l'efectivament reinvertida.

Transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagués 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-vuitena Llei IRPF;art. 41 Reglament

Es declara exempt el guany patrimonial que es posi de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions **per les que s'hagués 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 **reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació que compleixin els requisits i condicions previstos en els números 2n, 3r i 5è de l'article 68.1 de la Llei del IRPF** (requisits sobre l'entitat en la qual s'inverteix, respecte a les accions i participacions que s'adquireixin 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'aquesta exempció són els que a continuació es comenten:

A. Reinversió total o parcial

L'exempció podrà ser total, si es reinverteix l'import total obtingut per la transmissió de les accions, o parcial quan l'import reinvertit sigui inferior al total percebut en la transmissió.En aquest últim cas únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui 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.

> ***Important:*** *a efectes d'aquest termini d'un any previst per a la reinversió a noves accions de l'import obtingut, tingui's en compte que el còmput del mateix quedo paralitzat des del 14 de març de 2020, data d'entrada en vigor del Real Decret 463/2020, fins i tot el 30 de maig de 2020, en virtut de l'establert en 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 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 donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22).*

C. Reinversió l'any diferent al de l'alienació

Quan la reinversió no es realitzi 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'obtingui el guany de patrimoni la seva intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats.

D. Supòsits exclosos

No resultarà d'aplicació l'exempció per reinversió:

- Quan el contribuent hagués adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions.En aquest cas, l'exempció no serà procedent respecte dels valors que romanguin en el patrimoni del contribuent.
- Quan les accions es transmetin 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 transmetin a una entitat respecte de la qual es produeixi, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones citades en el punt anterior, alguna de les circumstàncies establertes 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 resulti no exempt a l'any de la seva 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 produeixi l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al

període impositiu en què es produeixi 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 posin de manifest en ocasió de la **transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu.**

> Tingui'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 realitzi 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 aquest 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 garanteix que la renda es percebrà durant un nombre mínim d'anys encara que mori 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 garanteixen 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 compleix amb la finalitat pretesa s'exigeix als contractes subscrits posteriorment a 1 d'abril de 2019, en els quals s'estableixin 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 reverteixi.
- 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
10è d'ara endavant	50 per 100

***Important**:Els nous requisits que s'estableixen per als supòsits en què hi hagi 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 realitzi posteriorment a l'esmentada data.*

b. La renda vitalícia haurà de tenir una periodicitat inferior o igual a l'any, començar a percebre's en el termini d'un any des de la seva 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 constitueix la reinversió de l'import obtingut per la transmissió d'elements patrimonials, a efectes de l'aplicació de l'exempció prevista en aquest 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 superés, 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.

No obstant això, quan el guany patrimonial estigui sotmès a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destini íntegrament a constituir una renda vitalícia en l'esmentat termini de sis mesos, **el termini per 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'efectuï la transmissió.**

C. Reinversió l'any diferent al de l'alienació

Quan la reinversió no es realitzi el mateix any de l'alienació, el contribuent vindrà obligat a fer constar en la declaració de l'exercici en el que s'obtingui el guany de patrimoni la seva 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.2 d'informació addicional del model de la declaració.

D. Reinversió parcial

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total del percebut en la transmissió, únicament s'exclourà de tributació **la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui 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 establertes en aquest 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 seva obtenció, practicant autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, que es presentarà en el termini que intervingui entre la data en què es produeixi l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'esmentat incompliment.

Exemple:reinversió en rendes vitalícies

Senyora P.P.G. ven el 7 de març de 2021 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 2021 constitueix 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, aquesta quantitat, únicament es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors, això 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 correspongui a la quantitat reinvertida.(Tornar)

Imputació temporal dels guanys i pèrdues patrimonials

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïdes el 2021

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 tingui 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 aquests casos, **el contribuent podrà optar per imputar proporcionalment** els guanys o pèrdues patrimonials produïdes, a mesura que es facin exigibles els cobraments corresponents.

Es consideraran operacions a termini o amb preu ajornat aquelles el preu de les quals es percebi, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre el lliurament del bé o la posada a disposició del bé o dret i el venciment de l'últim termini sigui superior a l'any.

Quan el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'hauria instrumentat, en tot o en part, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i aquests fossin transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputarà al període impositiu de la seva 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 aquest tractament, per al transmitent, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals.Quan es transmetin béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o pèrdua patrimonial per al rendista s'imputarà al període impositiu en què es constitueixi la renda.

B. Ajuts públics

En general: Els guanys patrimonials derivats de **ajuts públics** s'imputaran al període impositiu **en què tingui lloc el seu cobrament**, sense perjudici de les **opcions** que es recullen a continuació:

- **Ajuts públics percebuts com a compensació pels defectes estructurals de l'habitatge habitual**.Quan els esmentats ajuts es destinin a la reparació de l'habitatge habitual podran **imputar-se per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

  Precisió: aquest criteri s'introdueix, 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 aquests 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 seva comunicació, el guany generat per la subvenció s'havia d'imputar al període impositiu en què fos exigible l'import corresponent.

- **Ajuda estatal directa a l'entrada de l'habitatge**.Els ajuts inclosos en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés, per primera vegada a l'habitatge en propietat, percebuts 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'obtinguin i en els tres següents.

- **Ajuts públics a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interès cultural**.Aquests ajuts, destinats exclusivament a la seva conservació o rehabilitació, **podran imputar-se per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents, sempre que es compleixin les exigències establertes 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 els ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors** previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya **que es destinin** a l'adquisició d'una **participació en el capital d'empreses agrícoles societàries.**Aquestes podran **imputar-se per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

  > ***Atenció:*** *també des de l'1 de gener de 2020 les ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya que no es destinin 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'obtinguin 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 presenti **alguna** de les següents circumstàncies:

a. Que adquireixi eficàcia una treu establerta en un **acord de refinançament judicialment homologable** als que es refereix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal 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 refereix 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 compleixin condicions que s'estableixen.Per la seva 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, adquireixi eficàcia el conveni en el qual recordi una treu 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 treu.

   A partir de l'1 de setembre de 2020 s'han de tenir 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 treu, la pèrdua pot imputar-se quan acabi el procediment concursal sense que s'hagués satisfet el crèdit tret que s'acordi la conclusió del concurs per les següents causes a què es refereixen els apartats 1r, 4t i 5è de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, els apartats 1r, 6è i 7è 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 firmi l'auto de l'Audiència Provincial que revoqui en apel·lació l'auto de declaració de concurs.
   - En qualsevol estat del procediment, quan es comprovi 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 existeix la situació d'insolvència.
   - Una vegada acabada la fase comuna del concurs, quan quedi firmi la resolució que accepti el desistiment o la renúncia de la totalitat dels creditors reconeguts.

d. Que es compleixi el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tingui per objecte l'execució del crèdit sense que aquest hagi estat satisfet.

   Quan el crèdit fos cobrat posteriorment al còmput de la pèrdua patrimonial s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produeixi 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 perdi la seva 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'hagi de declarar pl'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 produeix **a un altre Estat membre de la Unió Europea**, es dona l'opció al contribuent d'aplicar la regla anterior o de presentar, a mida que es vagin 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'hagi de declarar, per aquest Impost.L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que hagués correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Així mateix, tingui'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'aquest 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'hagi de declarar.

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïdes en exercicis anteriors a 2021

Normativa:Arts.45 i 46 Llei IRPF

La imputació dels guanys o pèrdues patrimonials produïdes en exercicis anteriors a 2021 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 sigui 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 produeixi, totalment o parcialment, a l'exercici 2021, 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 sigui procedent realitzar al present exercici s'efectuarà en la base imposable general, complimentant a tal efecte les caselles de l'apartat F1 de la declaració, segons correspongui.

Com exemples dels esmentats guanys patrimonials poden citar-se els premis el cobrament dels quals s'efectuï a terminis, així com els ajuts públics anteriorment comentats acollits a imputació per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin 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'hagin acollit al benefici de la imputació diferida i hagin de declarar-se en el present exercici, s'inclouran en l'apartat corresponent de l'epígraf F2 de la declaració, sigui quin sigui el període de generació originari del

guany patrimonial obtingut al seu dia.

A aquests efectes, d'acord amb la normativa vigent a 31 de desembre de 2001 (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'amortitzin els elements patrimonials en els quals es materialitzi la reinversió, sempre que es tracti d'elements patrimonials amortitzables.

En aquest cas, s'integrarà a la part general de la base imposable de cada període impositiu, el guany que proporcionalment correspongui 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 hagi de tenir la consideració de fiscalment deduïble, no podent ser inferior al resultat d'aplicar el coeficient resultant del període màxim d'amortització establert a les taules d'amortització oficialment aprovades.

En el supòsit que el rendiment net de l'activitat es determini mitjançant el mètode d'estimació objectiva, haurà de prendre com a període d'amortització a aquests efectes el període màxim establert 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 determinar a qui s'han d'atribuir els guanys i pèrdues patrimonials meritades a l'exercici, la Llei de l'Impost estableix una regla general i una altra d'especial.

Regla general

A. Quan resulti acreditada la titularitat dels béns o drets

Els guanys i pèrdues patrimonials es consideren obtinguts per la persona a qui correspongui la titularitat dels béns, drets i altres elements patrimonials dels quals provinguin, sent l'esmentada persona que els haurà de declarar.

En els supòsits en què la titularitat dels béns o drets correspongui a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seva participació en l'esmentada titularitat.

En el cas de matrimoni, i d'acord amb aquesta 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, siguin comuns a ambdós cònjuges, s'atribuiran per meitat a cada un d'ells, tret que justifiquin 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 resulti degudament acreditada la titularitat de béns o drets

Quan no resulti degudament acreditada la titularitat de béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular a qui figuri 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 manifestin.

Tenen aquesta consideració els béns o drets la tinença del qual, declaració o adquisició no es correspongui amb la renda o patrimoni declarats pel contribuent, així com la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per aquest IRPF o per l'Impost sobre el Patrimoni, o el seu registre als llibres o registres oficials.A aquests efectes, els guanys no justificats s'integraran per l'Administració tributària en la base liquidable general del període impositiu respecte del qual es descobreixin, tret que el contribuent provi prou que ha estat titular dels béns o drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció.(Art. 39 Llei IRPF).

Nota:tingui's en compte que l'article 39 de la Llei del IRPF ha estat modificat per la disposició final cinquena de la Llei 5/2022, de 9 de març, per la que es modifiquen la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, i el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat mitjançant Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, en relació amb les asimetries híbrida, com a conseqüència de la Sentència (TJUE) de 27 de gener de 2022 (assumpte C-788/19) que va exigir adequar a la legalitat europea determinats aspectes del règim jurídic associat a l'obligació de declaració de béns i drets a l'estranger (model 720).

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 consisteixin en adquisicions de béns i drets que no es derivin d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc i supòsits anàlegs, s'atribueixen a la persona a qui correspongui el dret a la seva obtenció o que les hagi guanyat directament.

En el cas dels guanys patrimonials originats per una subvenció, s'imputaran únicament al contribuent a qui se li hagi concedit la subvenció, independentment de l'ús, que se li doni a la mateixa.

Vegeu sobre això la resolució del TEAC d'1 de juny de 2020, Reclamació número 00/00670/2019, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

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'hagin 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 2017 a 2020

s'efectuarà de la forma següent:

a. **En tributació individual**, la compensació s'haurà de realitzar pel contribuent a qui corresponguin, d'acord amb les normes d'individualització anteriorment comentades.

b. **En tributació conjunta,** la compensació s'haurà de realitzar en la declaració, qualsevol que sigui el membre de la unitat familiar a qui corresponguin.

Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta seran compensables exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents a qui corresponguin d'acord amb les regles sobre individualització d'aquestes 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 introdueix 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 prevenir l'evasió fiscal i mesurada per garantir els ingressos tributaris.L'impost de sortida que s'estableix en el IRPF pretén gravar el guany patrimonial "latent" que s'hagi generat per la titularitat de les accions o participacions del contribuent que perdi tal condició pel canvi de residència, tot i que encara no s'hagi materialitzat l'esmentat guany en no haver estat transmeses les esmentades accions o participacions, ja que el desplaçament d'una persona física o a un altre país transfereix la potestat tributària a aquest 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 correspongui al contribuent, i el seu valor d'adquisició, quan es donin els següents requisits:

a) Requisits subjectius

S'aplica en el supòsit en què el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, sempre que l'esmentat contribuent hagués tingut tal condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

En el cas de treballadors que haguessin 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 resulti d'aplicació el règim especial.

b) Requisits objectius

Per a l'aplicació d'aquest règim és necessari a més que es presenti qualsevol de les següents circumstàncies:

a. Que el **valor de mercat** de les accions o participacions excedeixi, conjuntament, de **4.000.000** euros.

b. Quan no es compleixi l'anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost el **percentatge de participació** en l'entitat sigui superior al **25 per 100**, sempre que el valor de mercat de les accions o participacions en l'esmentada entitat **excedeixi de 1.000.000 d'euros**.

> En aquest cas únicament s'aplicarà el règim especial als guanys patrimonials corresponents a les accions o participacions a què es refereix aquesta circumstància.

Regles generals

Com s'ha indicat, en aquest cas es consideren guanys patrimonials les **diferències positives** entre el **valor de mercat de les accions o participacions** de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de la qual correspongui 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'hagi 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 seva cotització.**

> La Directiva 2004/39/CE ha estat 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.Aquesta, 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 correspongui als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la meritació de l'Impost.
- El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats anteriorment a la data de la meritació de l'Impost.

  A aquest últim efecte, es computaran com beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

> ***Atenció:*** *tingui's en compte que la Directiva 2004/39/ CE ha estat 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.Aquesta, 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'hagi de declarar per aquest imposat o, en el seu defecte, per l'últim valor liquidatiu publicat.
- Quan no existís valor liquidatiu es prendrà el **valor del patrimoni net** que correspongui 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'hagi 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 tingués 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 2021 els guanys patrimonials per canvi de residència fora del territori espanyol s'han de declarar en la rúbrica que correspongui a l'apartat F4 de la declaració.*

No obstant això, si l'obligat tributari adquirís de nou la condició de contribuent sense haver transmès la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials declarats en aplicació d'aquest règim especial.

La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

Quant a l'abonament d'interessos de demora es meritaran des de la data en què s'hagués realitzat l'ingrés fins a la data en què s'ordeni el pagament de la devolució.

Regles especials

Normativa:Art. 122 Reglament IRPF

Ajornament del pagament del deute per desplaçaments temporals

a. 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 correspongui als guanys patrimonials a què es refereix aquest epígraf quan el canvi de residència es degui a una de les següents situacions:

- Per un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal.
- Per qualsevol altre motiu, sempre que, en aquest cas, el desplaçament temporal es produeixi a un país o territori que tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui 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 seva normativa de desenvolupament, i específicament pel que fa a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.

> Vegin-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 tingui's en compte els articles 48 i 53 Reglament General de Recaptació.

A efectes de constitució de les garanties aquestes podran constituir-se, totalment o parcialment, en tant resultin suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors que afecten els guanys per canvi de residència a què és aplicable aquest règim especial.

b. 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 tingués 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 seva 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'hagi de declarar pel IRPF.

   No obstant això, si s'hagués 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 realitzi per motius laborals, s'haurà d'aportar un document justificatiu de la relació laboral que motiva el desplaçament emès per l'ocupador.

d. En cas que el contribuent transmeti la titularitat de les accions o participacions anteriorment a l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi 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.

c. Termini de l'ajornament

L'ajornament del deute es concedirà per cinc exercicis.

No obstant això, quan existeixin circumstàncies que justifiquin un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal la durada de la qual no permeti a l'obligat tributari adquirir de nou la condició de contribuent per aquest imposat dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi 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.

d. 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'hagi de declarar per aquest impost.

A la sol·licitud hauran de constar els **motius que justifiquin la prolongació del desplaçament**, així com el període de temps que es considera necessari per adquirir de nou la condició de contribuent per aquest impost i s'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 fossin resoltes expressament en el termini de tres mesos.

e. Extinció del deute objecte d'ajornament

En cas que l'obligat tributari adquireixi de nou la condició de contribuent per aquest impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost sense haver transmès la titularitat de les accions o participacions, el deute tributari objecte d'ajornament quedarà extingida, així com els interessos que s'haguessin meritat.

L'esmentada extinció es produirà en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en el que hagi de tributar per aquest impost.

En aquest supòsit no serà procedent el reembors de cost de les garanties que s'haguessin 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 produeixi a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu **amb el qual hi hagi 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'hagi de declarar pel IRPF es produeixi alguna de les següents circumstàncies:

1. Que es transmetin inter vivos les accions o participacions.

2. Que el contribuent perdi la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3. Que s'incompleixi l'obligació de comunicació a què es refereix la lletra c) d'aquest apartat.

El guany patrimonial s'imputarà a l'últim període impositiu que s'hagi 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 produeixi alguna de les circumstàncies referides i el final de l'immediat següent termini de declaració per l'impost o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingués tal condició com a conseqüència del canvi de residència, si aquest fora posterior.

b) En el supòsit en què es transmetin inter vivos les accions o participacions al que es refereix el número 1r de la lletra a) anterior en el termini dels deu exercicis següents al canvi de residència, **la quantia del guany patrimonial es minorarà en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o participacions i el seu valor de transmissió**.

A aquests efectes, el valor de transmissió s'incrementarà en l'import dels beneficis distribuïts o de qualssevol altres percepcions que haguessin determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat posteriorment a la pèrdua de la condició de contribuent, tret que tals percepcions haguessin 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 seva 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 transcorregués el termini de deu anys **sense haver-se produït** alguna de les circumstàncies previstes en la lletra a) d'aquest apartat, **no serà exigible autoliquidar el guany**.

Exercici de l'opció per 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 comprès 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 tingués tal condició com a conseqüència del canvi de residència.

Especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat com a jurisdicció no cooperativa

Quan el canvi de residència es produeixi a un país o territori qualificat com a jurisdicció no cooperativa i el contribuent no perdi la seva 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 tingui la seva 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 **transmetin les accions o participacions en un període impositiu en què el contribuent mantingui 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'hagués tingut en compte per determinar el guany patrimonial previst en aquest article.

Vegeu sobre això la definició de jurisdicció no cooperativa 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 l'apartat denominat "Relació de països i territoris de jurisdicció no cooperativa"Al Capítol 10 d'aquest Manual.

Ara bé, mentre no s'aprovi per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren com a paradisos fiscals.

Cas pràctic

Senyor J.P.C. ha realitzat durant l'exercici el 2021 les següents operacions amb transcendència fiscal:

- El dia 3 de març de 2021 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 2021 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 aquesta 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 tenir arrendat l'esmentat pis en els anys 1995 i 1996.La referència cadastral de l'immoble és 0042807VK4704A0003KI.

- El dia 16 de juliol de 2021 procedeix 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 2021 procedeix 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 14-11-2021 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 2021, 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 fos 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) ÷ 9.690(3) = 21.611,38

Núm. d'anys de permanència a 31-12 1996:3 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (21.611,38 x 11,11%) = 2.401,02

Guany patrimonial reduït (51.720 – 2.401,02) = 49.318,98

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'aquesta pèrdua en la declaració del mateix exercici, sinó en la de l'exercici en què es procedeixi 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 calcular les esmentades amortitzacions en ser aquest 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 ascendeix 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 01-07-2021, que ascendeix a 9.690 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 TEAC de 7 de juny de 2018, Reclamació número 00/02488/2017, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a 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 existeix alteració patrimonial per a cap dels comuners i, per tant, no es produeix guany o pèrdua patrimonial.Article 33.2 Llei del IRPF.
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	
L'immoble en resultar indivisible o desmerèixer molt amb la divisió, s'adjudica en la seva 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 seva totalitat l'immoble i compensa en metàl·lic als altres: **Tributa per la modalitat actes jurídics documentats del ITPAJD per la part que s'adquireix 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 seves 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 seva 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'adquireix 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 seves quotes indivises de participació a canvi de preu:Es generaria per a ells **un guany patrimonial a títol onerós.**
Es divideix entre els comuners sense respectar la quota de titularitat de cada un i sense compensar en metàl·lic aquestes 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 seva quota de participació:**Hi ha excés de adjudicació** en adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a aquest 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 seva quota de participació:Estarien transmetent al primer a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a aquest 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 seva quota de participació. **Hi ha excés d'adjudicació** en adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a aquest 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 seva quota de participació:Estarien transmetent al primer a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a aquest 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 divideix entre els comuners sense respectar la quota de titularitat de cada un, però compensant en metàl·lic aquestes 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 seva quota de participació. Hi ha excés d'adjudicació en adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a aquest superàvit i tributa en el **ITP** per l'excés d'adjudicació Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a què correspondria per la seva 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 aquest 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 seva quota de participació.Hi ha excés d'adjudicació en adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a aquest superàvit i tributa en el **ITP** per l'excés d'adjudicació

		Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a què correspondria per la seva 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 aquest 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 estableix el TEAC en aquesta 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 tenir en compte que, encara que dos o més immobles siguin propietat de dos o més titulessis, 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 succeeix quan els béns comuns procedeixen, uns d'una adquisició hereditària i altres per haver estat adquirits per actes inter vivos, o quan, fins i tot havent estat adquirits tots els béns a títol hereditari, procedeixin 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 obsti a l'anterior que els titulars de les dues comunitats siguin les mateixes persones.En el supòsit que es tracti de dos o més condominis, la seva dissolució suposarà l'existència de dos o més negocis jurídics diferents que, com a tals, han de ser tractats.

- En el cas que n'existeixin dos o més béns immobles en la comunitat de béns, cal atendre el conjunt dels béns que integrin 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 pugui no haver-hi una alteració en la composició dels seus respectius patrimonis.Només en el cas que s'atribuïssin a algun dels comuners béns o drets per més valor que el corresponent a la seva quota de titularitat, hi hauria una alteració patrimonial en l'altre, generant-se, en aquest 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 corresponguin amb el seu respectiu valor de mercat i que les adjudicacions efectuades es corresponguin 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 establertes 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 concedeix la facultat d'ús, gaudi i aprofitament de béns aliens sense alterar la seva forma ni la seva substància (articles 467a 522 Codi civil). **Nuda propietat**:La nuda propietat constitueix el dret a gaudir plenament de la propietat del bé quan s'extingeixi l'usdefruit.Mentre perduri 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 constitueix a favor d'un tercer un dret d'usdefruit**:la persona a favor de la qual es constitueix l'usdefruit com a beneficiari ha de tributar per ITP o ISD (en funció que la constitució de l'usdefruit al seu favor hagi estat 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 produeix tributació ni fet imposable algun pel dret d'usdefruit que roman en poder del seu propietari. • **El propietari constitueix 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 recaigui, 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 compti 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'aquesta 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.

Aquest quadre té caràcter 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 constitueix l'usdefruit</th><th>Persona a favor de la qual es constitueix l'usdefruit</th></tr>
<tr><td rowspan="2">A favor d'un tercer

Es produeix 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 constitueix.</td><td>A títol onerós

Per actes inter vivos (venda per preu)</td><td>Rendiments de capital immobiliari (IRPF):

• Importi que per tots els conceptes el satisfaci la persona a favor de la qual es constitueixi el dret.

Si la persona a favor de la qual es constitueixi 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 constitueix 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 atribueixen les següents rendes en el IRPF:

A. Si arrenda o cedeix l'immoble:Rendiments de capital immobiliari.

Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari s'ha de tenir en compte que l'amortització fiscalment deduïble és la que correspongui 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 és a la seva disposició i no s'arrenda o cedeix:Imputació de rendes immobiliàries.

• El 2 %, amb caràcter general.L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor cadastral de l'immoble que figuri al rebut del IBI de l'exercici.
• L'1,1% en els següents supòsits:

a. Immobles els valors cadastrals dels quals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de</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</td></tr>
</table>

Maneres de constituir-se		Propietari que constitueix l'usdefruit	Persona a favor de la qual es constitueix l'usdefruit
		presumeix 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 de l'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 de l'IRPF).	caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors. b. Immobles que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), manquessin de valor cadastral o aquest no hagi estat notificat en titular.

Aquest quadre té caràcter 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'adquireix (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 mori la persona sobre qui es va constituir l'usdefruit (la usufructuària original). Si es tracta d'un usdefruit temporal pel temps que resti des que es va constituir originalment fins a la seva extinció	**A títol onerós:** Per actes inter vivos **(venda per preu)** **A títol gratuït:** . Per actes inter vivos . Per actes mortis causa (usdefruit temporal)	**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 obtenir rendiments de capital immobiliari* (article 40.1 del Reglament del IRPF):importi de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se en tot cas l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'aquesta 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 atribueixen les següents rendes en el IRPF: **A. Si arrenda o cedeix l'immoble:Rendiments del capital immobiliari** Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari s'ha de tenir 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 és a la seva disposició i no s'arrenda o cedeix:Imputació de rendes immobiliàries** • El 2%, amb caràcter general.L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor cadastral de l'immoble que figuri al rebut del IBI de l'exercici. • L'1,1 % en els següents supòsits: a. Immobles els valors cadastrals dels quals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes

Maneres de transmetre's		Titular del dret d'usdefruit	Persona que l'adquireix (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 quina és la data d'adquisició, que estarà en funció del negoci jurídic en la virtut del qual es va constituir l'usdefruit.	impositius anteriors. b. Immobles que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), manquessin de valor cadastral o aquest no hagi estat 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)	

Aquest quadre té caràcter 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 existeix 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 correspongui segons el títol de constitució de l'usdefruit. • Per transmissió onerosa:Tributarà per l'Impost sobre Transmissions patrimonials (ITP).S'exigeix 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 pugui tenir 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 hagués variat des d'aquell moment, s'aplica el nou que estigui 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 aquell 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 cedeix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir el seu habitatge 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 resulti de les liquidacions que procedeixin per: • La renúncia de l'usufructuari (negoci jurídic en la virtut del qual s'extingeix l'usdefruit) que es considera com a donació a efectes

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nus propietari
		La renúncia d'un usdefruit ja acceptat, encara que sigui 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 suposi la consolidació del ple domini al nus propietari.	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 cedeix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir el seu habitatge 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 adquireix la nuda propietat i consolida el domini:S'exigirà l'impost corresponent al negoci jurídic en la virtut del qual adquireix 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. En aquest cas **no**	• Si el nus propietari transmet la seva 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 adquireix 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 trobi pendent pel desmembrament del domini i la corresponent al negoci jurídic en la virtut del qual s'extingeix l'usdefruit. En aquest cas el nus propietari que adquireix l'usdefruit i consolida el domini **no tributa en el IRPF per la consolidació** però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedeix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir el seu

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nus propietari
		tributa en el IRPF per la consolidació però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedeix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir el seu habitatge habitual)	habitatge 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'aquest dret real de plaer o gaudi el que estableix que la mort d'usufructuari l'extingeix (article 513.1º, Codi Civil), recuperant el propietari les facultats de plaer de les que s'havia vist privat a la seva constitució.(Tornar)

Aquest quadre té caràcter 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		**Transmissió a títol lucratiu:** **(+)** Valor de transmissió a efectes del ISD. **(-)** Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

Supòsit que s'analitza	CÀLCUL DEL GUANY O PÈRDUA PATRIMONIAL			
	ADQUISICIÓ		TRANSMISSIÓ	
	Data d'adquisició	Valor d'adquisició	Data de transmissió	Valor de transmissió
		en l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) de la liquidació del valor de l'usdefruit.		

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.

Aquesta classificació desplega els seus efectes especialment en la quantificació de les rendes.Així:

- Els rendiments nets s'obtenen per diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions sobre el rendiment íntegre o net, que, en el seu cas, corresponguin.
- Les imputacions de renda es quantifiquen aplicant directament els criteris i regles establertes 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

Aquest grup comprèn 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'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses.

- **Guanys i pèrdues patrimonials** que no derivin de la transmissió d'elements patrimonials.

2n Renda de l'estalvi

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 correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última.Al Capítol 5 es conté un exemple en el qual es detallen les operacions necessàries per determinar la part del rendiment que s'ha d'integrar a la base imposable general.

  Tingui's en compte que en els supòsits en els quals la vinculació es defineixi 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 posin 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="4">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 y UTE's .</td><td></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 de l'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 tinguin 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 correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta 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 aquest 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:rendeix general i renda de l'estalvi, conforme a les regles i principis que a continuació es comenten, sense que pugui 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 estiguin 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'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses), els resultats del qual, en cas que existeixin aquestes rendes, sempre han de ser positius, a excepció de les derivades de les agrupacions d'interès econòmic i de les unions temporals d'empreses que poden imputar bases imposables negatives, **s'integren i 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.

     Aquests guanys i pèrdues patrimonials són els que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.

     Si després de l'esmentada compensació encara restés saldo negatiu, aquest 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 aquest ordre:

- En primer lloc, amb el **saldo positiu dels guanys i pèrdues** patrimonials d'aquest mateix grup que, en el seu cas, s'obtinguin.
- 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 hagués, 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 permeti cada un dels exercicis següents i en cap cas no s'efectuarà aquesta compensació fora del termini mitjançant acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

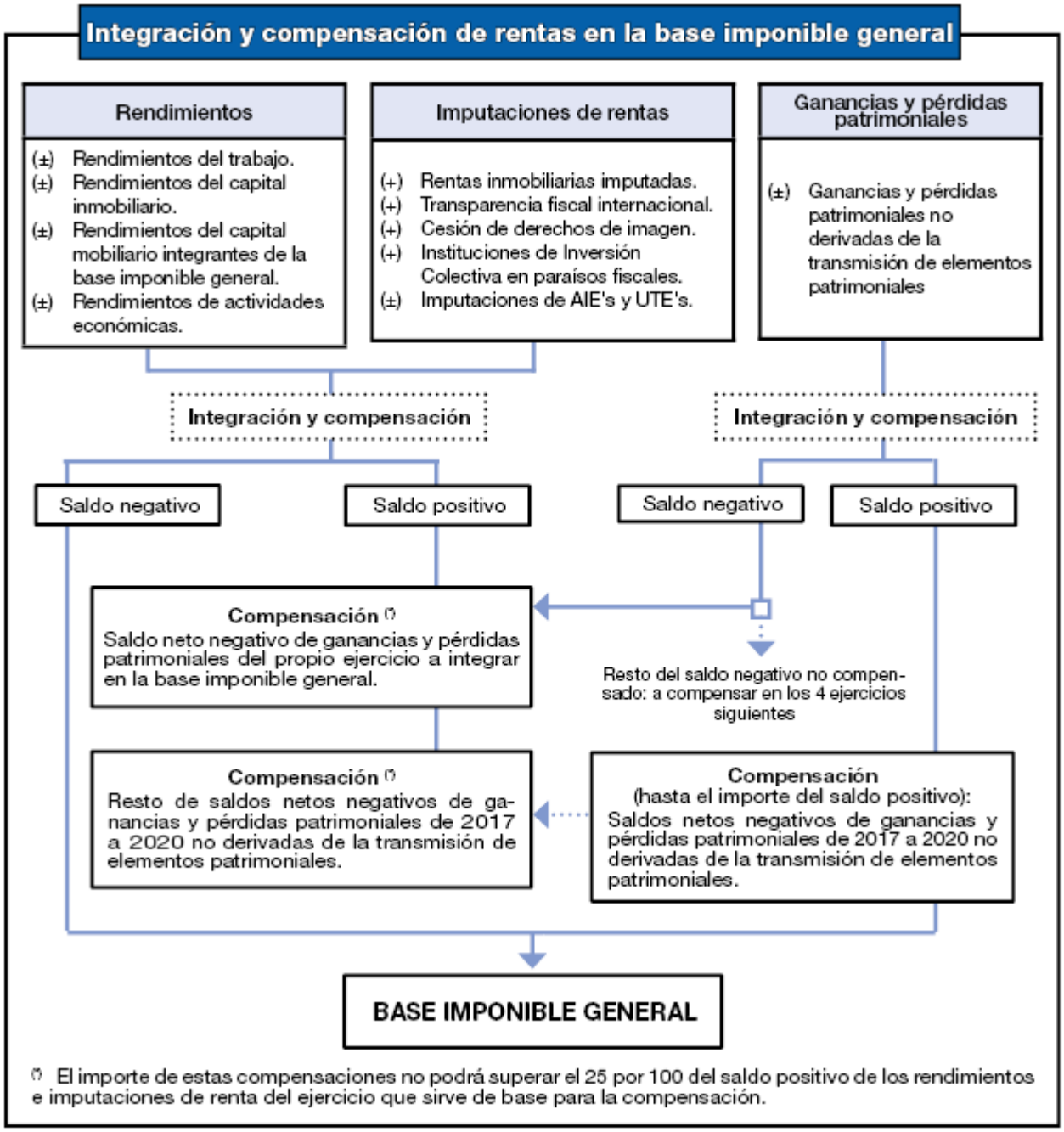
Els saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials no derivades de transmissions d'elements patrimonials corresponents als exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020, pendents de compensació a 1 de gener de 2021, es compensen en la forma prevista per a la compensació del saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials abans indicat, és a dir:

- En primer lloc, amb el saldo net positiu de guanys i pèrdues patrimonials obtingudes al mateix exercici **2021**, **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 hagués, 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.

Les operacions d'integració i compensació de rendes en la base imposable general comentades anteriorment es recullen en l'esquema següent:

Quadre-resum d'integració i compensació de rendes en la base imposable general



Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi

Normativa:Art. 49, disposició addicional trentè 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 estiguin pendents de compensació.

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

a. **Els rendiments del capital mobiliari integrants de la base imposable de l'estalvi** (els derivats de la participació en fons propis d'entitats, de la cessió a tercers de capitals propis, de les operacions de capitalització, dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa i les rendes que tinguin per causa la imposició de capitals) **s'integren i compensen exclusivament entre si en cada període impositiu**, 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 quedés saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

b. **Els guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials**, qualsevol que hagi estat 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 quedés saldo negatiu, **el seu import es compensarà en els quatre anys següents** en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

Les compensacions anteriors s'hauran d'efectuar en la quantia màxima que en permeti cada un dels exercicis següents i sense que pugui 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 2021 poden ser:

a. Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2017, 2018, 2019 i 2020, pendents de compensació a 1 de gener de 2021, a integrar a la base imposable de l'estalvi.
b. Saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2017, 2018, 2019 i 2020, pendents de compensació a 1 de gener de 2021, 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 2021, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació de pèrdues patrimonials corresponents a l'exercici 2021, se'n compensarà pel contribuent amb el saldo dels rendiments negatius del capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020.

   Amb relació a aquests últims ha de tenir en compte que comprèn tots els rendiments negatius de capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020 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 2021, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi hagués, de rendiments del capital mobiliari obtingudes a l'exercici 2021, es compensarà pel contribuent amb el saldo de les pèrdues pendents de compensació dels ejercicios2017, 2018, 2019 i 2020.

   Amb relació a aquests últims ha de tenir en compte que comprèn totes les pèrdues patrimonials pendents de compensació dels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020 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 hagués saldos negatius de rendiments del capital mobiliari dels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020 que no s'haguessin compensat segons l'indicat anteriorment, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi hagués, de guanys patrimonials de l'exercici 2021 fins al límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

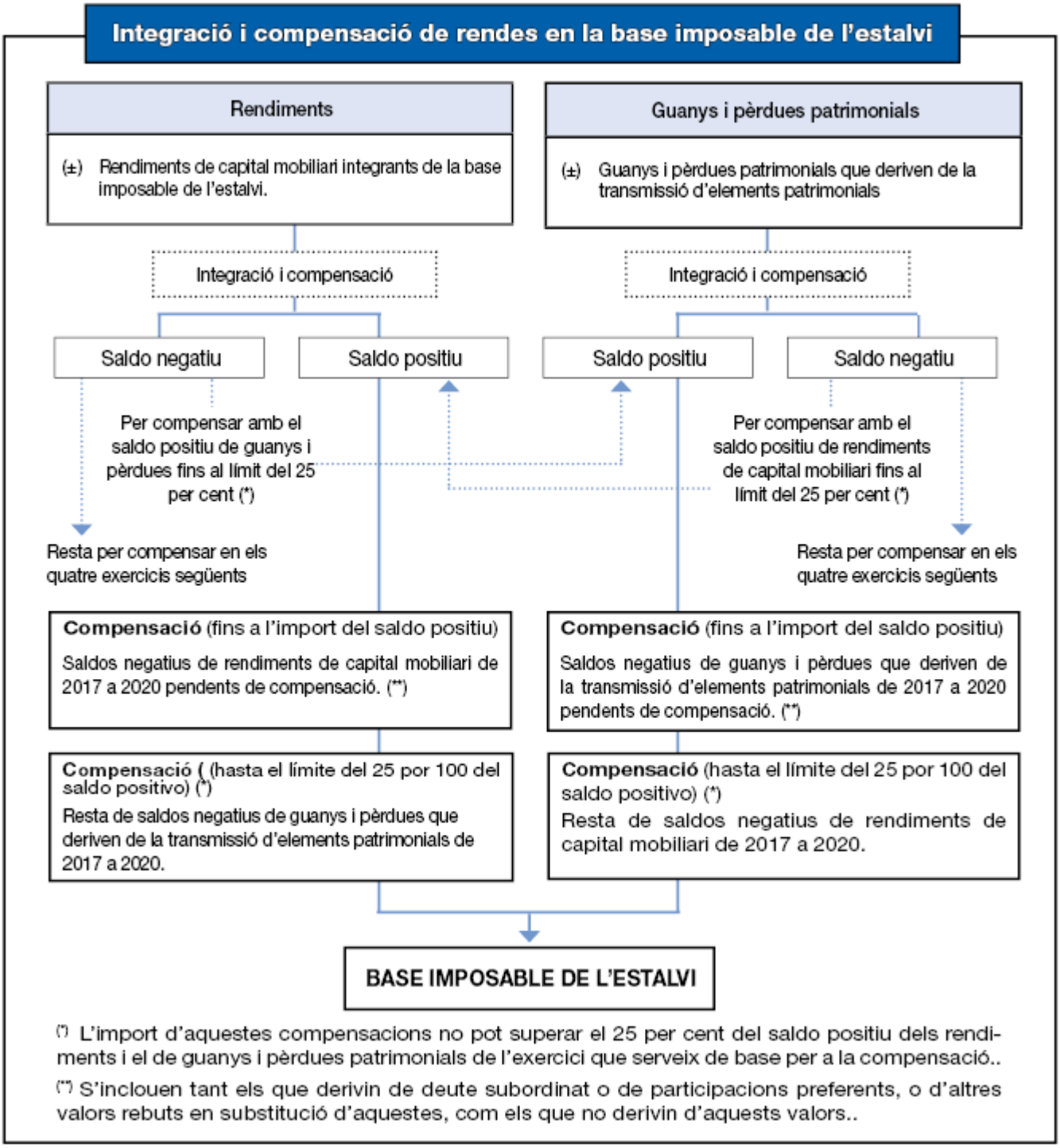
Aquesta compensació juntament amb la dels saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2021 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de guanys i pèrdues de 2021.

El mateix succeirà si hi hagués saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials dels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020 que no s'haguessin compensat, en el cas dels quals, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi hagués, de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2021, fins al límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

Aquesta compensació juntament amb la dels saldos negatius de guanys i pèrdues de 2021 que es compensin amb el saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de 2021 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de 2021 abans de compensacions.

Les operacions d'integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi que han estat comentades es recullen, de forma gràfica, en el quadre següent:

Quadre-resum d'integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi



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 2021 pels contribuents components de la unitat familiar, fins i tot encara que derivin de períodes impositius anteriors en què hagin tributat individualment.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta seran compensables exclusivament en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents a qui corresponguin 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 2021 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 2017:600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2017: 700
- Rendiments del capital mobiliari negatius corresponents a 2017: 500
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2018:2.100

Efectuar la integració i compensació de les esmentades rendes en la declaració de l'exercici 2021.

Solució:

1.Integració i compensació de rendes en la base imposable general:

a. Rendiments i imputacions de rendes de l'exercici 2021:

- 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 2021 a integrar a la base imposable general:

- Guanys:4.500
- Pèrdues:9.600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2021 (4.500 -9.600) **= –**5.100

c. Compensació del saldo negatiu de pèrdues i guanys patrimonials del mateix exercici 2021:

Compensació del saldo net negatiu de 2021:5.100

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 2021 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 2021 (5.600 – 1.600) = 4.000

b. Compensació del saldo negatiu de rendiments del capital mobiliari del mateix exercici 2021:

Rendiments negatius de capital mobiliari imputables a 2021 (2):800

No pot superar conjuntament amb saldo net negatiu de rendiments del capital mobiliari procedents de 2017 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 2017:700
- Compensació saldo net negatiu de pèrdues 2018:2.100

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 2021 (800) i els rendiments negatius procedents de 2017 (200) no superen el 25 per 100 del saldo positiu de l'exercici que ascendeix 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 2017 i de 2021 ascendeix 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 ascendeix a 1.000 (25 per 100 s/4.000).S'hi compensen tots els saldos pendents.**(Tornar)**

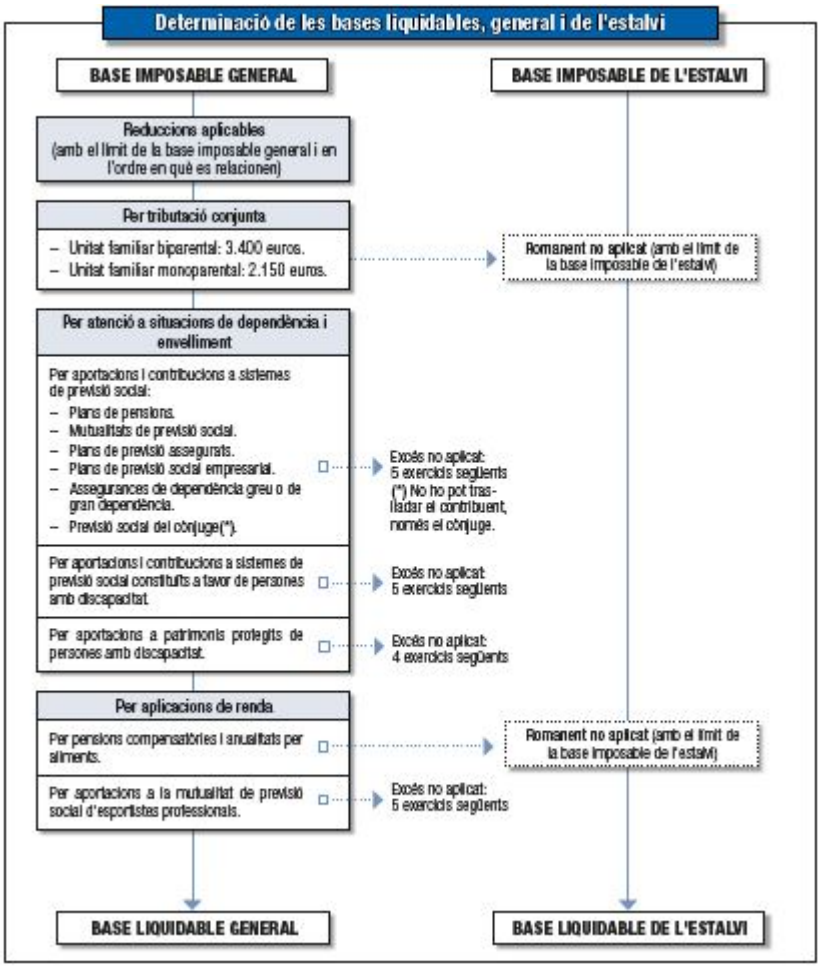
(3) Els rendiments del capital mobiliari negatiu procedents de 2017 poden compensar-se amb el saldo positiu de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2021 fins al límit conjunt del 25 per 100 de l'esmentat saldo.En aquest cas fins a 200 euros ja que la compensació del saldo negatiu dels rendiments del capital mobiliari del mateix exercici 2021 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'aquestes 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 establertes el comentari del qual es realitza en aquest Capítol.

La base liquidable de l'estalvi és el resultat de disminuir la base imposable de l'estalvi en el romanent no aplicat, si n'hi hagués, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que aquesta pugui 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 pugui 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 declaració conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi hagués, els fills menors que convisquin, 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 declaració conjuntes d'unitats familiars monoparentals, és a dir, les formades, en els casos de separació legal o quan no existeixi 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 convisquin amb un o una altra, **la base imposable es reduirà en 2.150 euros anuals.**

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

La reducció que procedeixi de les comentades s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de tal minoració.El romanent, si n'hi hagués, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc no podrà resultar negativa.

> ***Important:*** *tingui's en compte que en el cas d'unitats familiars a què es refereix l'article 82.1*

de Llei del IRPF, formades per contribuents d'aquest 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 seva quota a pagar a què hagués suportat el contribuent en el cas que tots els membres de la unitat familiar haguessin estat residents fiscals a Espanya.

No obstant això, aquesta nova deducció no és aplicable quan algun dels membres integrats a la unitat familiar hagués 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'aquest Manual.

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

Normativa:Arts.51, 52 y disposició addicional novena Llei del IRPF ; arts.49 a 51 i disposició transitòria dinovena Reglament

Podran reduir-se de la base imposable general les següents aportacions i contribucions a sistemes de previsió social:

1.Aportacions i contribucions a plans de pensions

Inclou:

- Les aportacions realitzades pels partícips a plans de pensions, incloent 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).

  Modalitats de plans de pensions:

  - **Plans de pensions del sistema ocupació:** correspon a plans el promotor dels quals és qualsevol entitat, corporació, societat o empresa, així com l'empresari individual que ocupi treballadors en virtut d'una relació laboral, sempre que els partícips siguin els empleats dels mateixos, inclòs el personal amb relació laboral de caràcter especial independentment del règim de la Seguretat Social aplicable.La condició de partícips també podrà estendre's als socis treballadors i de treball en els plans d'ocupació promoguts en l'àmbit de les societats cooperatives i laborals i, al mateix empresari individual quan aquest promogui un pla de pensions del sistema d'ocupació en interès dels seus treballadors.

  - **Plans de pensions del sistema associat:** correspon a plans el promotor dels quals és qualssevol associació o sindicat, sent els partícips els seus associats, membres o afiliats.

  - **Plans de pensions del sistema individual:** correspon a plans el promotor del qual o promotors són una o diverses entitats de caràcter financer i els quals partícips són qualssevol persones físiques.

- **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 compleixin els següents requisits:

  a. Que les contribucions s'imputin fiscalment al partícip a qui es vincula la prestació.

  b. Que es transmeti al partícip de forma irrevocable el dret a la percepció de la prestació futura.

  c. Que es transmeti al partícip la titularitat dels recursos en què consisteixi la contribució.

  d. Que les contingències cobertes siguin 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).

Precisió: tingui'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 tenir en compte els següents 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 tingui 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 hagin 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 l'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 tingui per objecte la cobertura de les contingències de l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions comentades en el paràgraf anterior.

c. Treballadors per compte aliè o socis treballadors

Normativa:vegeu-se també la disposició addicional novena Llei IRPF

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 haguessin estat imputades en concepte de rendiments del treball, quan s'efectuïn 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.

> Les contingències que s'hauran d'instrumentar en les condicions establertes en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació de Plans i Fons de Pensions seran les de jubilació, incapacitat, mort i dependència previstes a l'article 8.6 de l'esmentat text legal.

Així mateix, donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb les mutualitats de previsió social que tinguin establertes els corresponents Col·legis Professionals, pels mutualistes col·legiats que siguin treballadors per compte aliè, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les esmentades mutualitats, sempre que existeixi un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeti cobrar les prestacions quan es presentin les contingències previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (disposició addicional novena Llei IRPF).

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).

No obstant això, i per tal de facilitar que els afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma puguin atendre les necessitats sobrevingudes de liquiditat, l'article 11 del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel que s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6), ha establert, amb caràcter excepcional i, exclusivament per al període comprès entre el 6 d'octubre de 2021 i el 5 de juliol de 2022, la possibilitat que els mutualistes de previsió social puguin disposar anticipadament en determinats supòsits dels seus drets consolidats fixant les condicions i l'import màxim de la disposició.Els supòsits per disposar

anticipadament dels drets consolidats es comenten en aquest Capítol, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre disposició anticipada de drets consolidats.

> ***Atenció:*** *en relació amb els afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma, aquesta possibilitat de fer efectius els seus drets consolidats per part dels mutualistes que preveu l'article 11 del Reial Decret llei 20/2021, no és aplicable en cas de les mutualitats de previsió social que actuïn com a sistema alternatiu a l'alta en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors per Compte Propi o Autònoms, en relació amb els drets econòmics dels productes o assegurances utilitzades per complir amb l'esmentada funció alternativa.*

Les quantitats percebudes en aquestes situacions estan subjectes al règim fiscal establert 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 defineixen 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 tenir com a cobertura principal la de jubilació en els termes establerts a l'article 49.1 del Reglament del IRPF.

   Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en aquests 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).

   No obstant això, i per tal de facilitar que els afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma puguin atendre les necessitats sobrevingudes de liquiditat, l'article 11 del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel que s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6), **ha establert, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprès entre el 6 d'octubre de 2021 i el 5 de juliol de 2022**, la possibilitat que els assegurats dels plans de previsió assegurats puguin disposar anticipadament en determinats supòsits dels seus drets consolidats en aquests plans, fixant les condicions i l'import màxim de la disposició.Els supòsits per disposar anticipadament dels drets consolidats es comenten en aquest 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 en els plans de previsió assegurats 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 compti 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'interès 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 seva provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat del qual siguin acceptants, o a un o diversos plans de pensions del sistema individual o associat dels quals siguin partícips.Una vegada assolida la contingència, la mobilització només serà possible si les condicions del pla ho permeten.

> El procediment per 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.

> Tingui's en compte que l'esmentada disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions ha estat 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 aquest tipus de contractes han de resultar aplicables els principis de no discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets establerts 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 hagi 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 aquesta denominació als contractes d'assegurança que compleixin els requisits legalment establerts.

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 tenir com a cobertura principal la de jubilació en els termes establerts a l'article 49.1 del Reglament del IRPF.

> Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en aquests 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).

No obstant això, i per tal de facilitar que els afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma puguin atendre les necessitats sobrevingudes de liquiditat, l'article 11 del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel que s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6), **ha establert, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprès entre el 6 d'octubre de 2021 i el 5 de juliol de 2022**, la possibilitat que els assegurats dels plans de previsió social empresarial puguin disposar anticipadament en determinats supòsits dels seus drets consolidats en aquests plans, fixant les condicions i l'import màxim de la disposició.Els supòsits per disposar anticipadament dels drets consolidats es comenten en aquest Capítol, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre "Disposició anticipada de drets consolidats".

e. Els plans de previsió social empresarial tindran obligatòriament que oferir una garantia d'interès i utilitzar tècniques actuarials.

5.Primes satisfetes a assegurances privades que cobreixin exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència

Donen dret a reduir la base imposable general del IRPF les **primes** satisfetes a les assegurances privades que cobreixin 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), quan es compleixin els següents requitos:

Requisits subjectius

Les primes poden ser **satisfetes per**:

a. El mateix contribuent.

b. Les persones que tinguin amb el contribuent una relació de parentiu, en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament.

c. El cònjuge del contribuent.

d. Les persones que tinguessin al contribuent al seu càrrec en règim de tutela o acolliment.

Les primes satisfetes per les persones a què es refereixen les lletres b), c) i d) anteriors no estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions.

Requisits objectius

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'interès i utilitzar tècniques actuarials.

6.Normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social

6.1 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 cobreixen 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 seva integritat com rendiments de treball sense que en cap cas puguin minorar-se en les quanties corresponents als excessos de les aportacions.

Respecte a les prestacions percebudes tingui'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 derivin 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 percebi 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.

Recordi: *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

- **En general**

  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.

En el supòsit que el partícip, mutualista o assegurat disposés, 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 hem indicat**, 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 intervingui 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 realitzi la disposició anticipada.

En aquest cas, les quantitats percebudes que excedeixin 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 percebin.

Excepcionalment

No obstant això, per tal de facilitar que els afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma puguin atendre les necessitats sobrevingudes de liquiditat, l'article 11 del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel qual s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6), **ha establert en tots aquests casos, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprès entre el 6 d'octubre de 2021 i el 5 de juliol de 2022**, la possibilitat de què els partícips de plans de pensions, així com els assegurats dels plans de previsió assegurats i plans de previsió social empresarial i els mutualistes de mutualitats de previsió social **puguin disposar anticipadament dels seus drets econòmics** en determinats supòsits i fixant un import màxim de disposició.

Supòsits

1. Quan siguin titulars d'explotacions agraris, forestals o ramaders, establiments mercantils, industrials i de serveis, locals de treball i de similars, situats en l'àmbit geogràfic d'aplicació del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel que s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma, i que hagin patit danys com a conseqüència directa de l'erupció volcànica registrada;

2. Quan siguin treballadors autònoms que es vegin obligats a suspendre o cessar en l'activitat com a conseqüència directa de l'erupció volcànica registrada;

3. En el cas de persones treballadores afectades pels expedients de regulació temporal d'ocupació (ERTE) previstos en la disposició addicional cinquena del Reial Decret llei 18/2021, de 28 de setembre, de mesures urgents per a la protecció de l'ocupació, la recuperació econòmica i la millora del mercat de treball;

4. En el supòsit de pèrdua de l'habitatge habitual, quan la mateixa es trobi situada en l'àmbit geogràfic d'aplicació del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel qual s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions

volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma i hagi patit danys com a conseqüència directa de l'erupció volcànica registrada.

> ***Atenció:*** *en el cas de les mutualitats de previsió social que actuïn com a sistema alternatiu a l'alta en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors per Compte Propi o Autònoms,* ***no es podran fer efectius*** *els drets econòmics dels productes o assegurances utilitzades per complir l'esmentada funció alternativa.*

Import màxim de disposició

El límit màxim de disposició per partícip, assegurat o mutualista, per al conjunt de plans de pensions, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i mutualitats de previsió social que sigui titular i per totes les situacions indicades, serà el resultat de prorratejar l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM) anual per a 12 pagues vigent per a l'exercici 2021 (que ascendeix a 6.778,80 euros) multiplicat per tres per a un període màxim de sis mesos computats des del 6 d'octubre de 2021.

Per tant (6.778,80 euros x 3) ÷ 12 x 6 = 10.168,2

Reembors de drets consolidats

El reembors de drets consolidats se subjectarà al règim fiscal establert per a les prestacions dels plans de pensions, això és, tributen com rendiments del treball imputant-se a l'any en què siguin percebuts.

6.2 Límits i excés d'aportacions

A. Aportacions anuals màximes a sistemes de previsió social que poden donar de dret a reduir la base imposable

Normativa:Art. 51.6 i disposició addicional setzena Llei IRPF

- **Aportacions anuals màximes (excepte per a assegurances col·lectives de dependència)**

A partir d'1 de gener de 2021, el conjunt de les aportacions anuals màximes realitzades als sistemes de previsió social, incloent, en el seu cas, les que haguessin estat imputades pels promotors, que poden donar dret a reduir la base imposable general **no podrà excedir de les quantitats** previstes a l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions que, després de la modificació operada en el mateix per la disposició final dotzena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021, són les següents:

- **2.000 euros anuals** pel total aportacions i contribucions empresarials.
- El límit anterior **s'incrementa en 8.000 euros addicionals**, sempre que tal increment provingui de contribucions empresarials.

Als efectes del càlcul d'aquest límit, les aportacions pròpies que l'empresari individual realitzi a plans de pensions d'ocupació o a mutualitats de previsió social dels quals, al seu torn, sigui promotor i, a més, partícip o mutualista, així com que realitzi a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectius de dependència dels quals, al seu torn, sigui acceptant i assegurat**, es consideraran com contribucions empresarials**.

> ***Novetat Renda 2021:*** *es redueix de 8.000 a 2.000 euros anuals el límit general aplicable en la base imposable de les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, si bé es preveu que el nou límit pugui incrementar-se en 8.000 euros per a les contribucions empresarials.*

- ## Aportació anual màxima per a assegurances col·lectives de dependència

A més, per a les primes satisfetes per l'empresa en virtut de contractes d'assegurança col·lectiu de dependència contractats per aquesta per cobrir compromisos per pensions i imputats al treballador s'estableix un límit addicional, propi i independent dels anteriors, de 5.000 euros anuals.

Aquests límits s'aplicaran individualment a cada partícip integrat a la unitat familiar.

> La inobservança pel partícip del límit d'aportació previst a l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, tret que l'excés de tal límit sigui 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 sigui promotor quan sigui precís per garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que inclogui règims de prestació definida per a la jubilació i s'hagi posat de manifest, a través de les revisions actuarials, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

B. Límit màxim conjunt de reducció

Normativa:Art. 52.1 Llei IRPF

- ## En general

El límit fiscal màxim conjunt de reducció per aportacions i contribucions imputades pel promotor als sistemes de previsió social, inclosos, en el seu cas, els excessos pendents de reduir, procedents dels exercicis 2016 a 2020, 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 tenir en compte per aplicar l'esmentat límit és el definit a l'article 19 de la Llei del IRPF, això 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 refereix 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 aquests efectes, s'inclouran en l'esmentada suma els rendiments nets d'activitats econòmiques atribuïts per entitats en règim d'atribució de rendes, sempre que el contribuent partícip o membre de les mateixes exerceixi efectivament l'activitat econòmica.

b) 2.000 euros anuals.

Aquest **límit s'incrementa en 8.000 euros**, sempre que tal increment provingui de contribucions empresarials.

Les aportacions pròpies que l'empresari individual realitzi a plans de pensions d'ocupació o a mutualitats de previsió social, dels quals, al seu torn, sigui promotor i partícip o mutualista, així com que realitzi a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectives de dependència de les quals, al seu torn, sigui acceptant i assegurat, es consideraran com a contribucions empresarials, a efectes del còmput d'aquest límit.

Per tant, perquè les aportacions pròpies que l'empresari individual realitzi es considerin com a contribucions empresarials i s'incloguin en el còmput del límit dels 8.000 euros, serà necessari que l'aportante sigui alhora:

1. En el cas d'aportacions a pla de pensions, promotor i partícip.
2. En el cas d'aportacions a mutualitats de previsió social, promotor i mutualista.
3. En el cas de plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectives de dependència, acceptant i assegurat.

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 estiguin sotmeses als anteriors límits màxims de reducció, en el cas de primes satisfetes a assegurances privades que cobreixin el risc de dependència severa o de gran dependència, s'haurà de tenir en compte, a més, que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacin primeres a favor d'un mateix contribuent, incloses les del mateix contribuent, no podrà excedir de 2.000 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 aquest cas, les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'aquests contractes d'assegurança i imputades al treballador tindran un límit de reducció propi i independent de 5.000 euros anuals.

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).

C. Excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis les 2016 a 2020

Normativa:Art. 52.2 Llei IRPF i disposició transitòria dinovena Reglament

Les aportacions realitzades als sistemes de previsió social, incloses les contribucions imputades pel promotor, que no haguessin pogut reduir-se als exercicis els 2016 a 2020 per insuficiència de base imposable o per superar el límit percentual del 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques s'imputaran al present exercici, sempre que s'hagués sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés als cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos d'aquests exercicis 2016 a 2020, es realitzarà amb prioritat a què correspongui a les aportacions efectuades i contribucions imputades a l'exercici i s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que abans es va indicar.

Règim transitori per a l'excés d'aportacions als sistemes de previsió social corresponents als períodes impositius 2016 a 2020.

Des d'1 de gener de 2021, el límit conjunt de reducció per a aportacions i contribucions empresarials (excepte per a contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència) es redueix a 2.000 euros, però s'incrementa en 8.000 euros quan provingui de contribucions empresarials.Tanmateix, els excessos pendents de reducció a 1 de gener de 2021 es van generar en exercicis en els que el límit de reducció en base imposable per quantitats aportades a sistemes de previsió social no distingia entre aportacions realitzades pel contribuent i contribucions empresarials realitzades pel promotor.Per aquesta raó, resulta necessari qualificar els excessos de 2016 a 2020 i determinar si corresponen a aportacions del contribuent o a contribucions empresarials.

Amb aquesta finalitat, el Reglament del IRPF estableix un règim transitori que permet que, en el cas de què entre les quantitats pendents de reduir procedents dels exercicis 2016 a 2020, existeixin aportacions realitzades pel contribuent i contribucions imputades pel promotor als sistemes de previsió social, s'entengui que les quantitats pendents de reducció corresponen a contribucions imputades pel promotor, amb el límit de les contribucions imputades en els esmentats períodes impositius.L'excés sobre l'esmentat límit s'entendrà que correspon a aportacions del contribuent.

D. Excés d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici

Normativa:Arts.52.2 Llei IRPF i 51 Reglament

Els partícips, mutualistes o assegurats que haguessin 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 haguessin estat imputades, **que no haguessin 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.

L'excés que, d'acord amb l'assenyalat, sigui procedent aplicar als exercicis següents s'imputarà dins dels cinc exercicis següents, respectant els límits legalment establerts tant per a les aportacions anuals màximes als sistemes de previsió social (article 51 de la Llei del IRPF) com per al conjunt de les reduccions a aplicar sobre la base imposable (article 52 de la Llei del IRPF), encara que el partícip, mutualista o assegurat estigui ja jubilat.

Des del període 2021 quan en l'excés que es produeixi es presentin aportacions del contribuent i contribucions imputades pel promotor, la determinació de la part de l'excés que correspon a unes i d'altres **es realitzarà en proporció amb els imports de les respectives aportacions i contribucions.**

Per tant, hem de distingir en els excessos:

- **Una regla específica** per als excessos d'aportacions als sistemes de previsió social corresponents als períodes impositius 2016 a 2020 (disposició transitòria dinovena del Reglament IRPF).

  Aquesta regla permet que, en el cas que entre les quantitats pendents de reduir existeixin aportacions realitzades pel contribuent i contribucions imputades pel promotor als sistemes de previsió social en aquests exercicis, s'entengui que les quantitats pendents de reducció corresponen a contribucions imputades pel promotor, amb el límit de les contribucions imputades en els esmentats períodes impositius.L'excés sobre l'esmentat límit s'entendrà que correspon a aportacions del contribuent.

- **Una regla general** aplicable als excessos d'aportacions als sistemes de previsió social que es produeixi a partir de l'exercici 2021.

  Aquesta regla estableix que quan en l'excés que es produeixi es presentin aportacions del contribuent i contribucions imputades pel promotor, la determinació de la part de l'excés que correspon a unes i d'altres es realitzarà en proporció amb els imports de les respectives aportacions i contribucions.

Atenció: *les quantitats corresponents a l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis 2016 a 2020 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 2021 no aplicades l'import de les quals se sol·licita poder reduir als 5 exercicis següents, s'han de fer constar als annexos C.2 i C.3 de la declaració, en algun dels següents apartats, segons correspongui: "Excés no reduït de les aportacions a sistemes de previsió social (règim transitori) corresponents als exercicis el 2016 a 2020 pendents de reduir", "Excés no reduït de les contribucions a sistemes de previsió social (règim transitori) corresponents als exercicis el 2016 a 2020 pendents de reduir"Aportacions a sistemes de previsió social (règim general) corresponents a 2021, pendents de reduir als exercicis següents", "Contribucions a sistemes de previsió social (règim general) corresponents a 2021, pendents de reduir als exercicis següents," o bé en l'apartat relatiu a "Excessos no reduïts derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència pendents de reduir als exercicis següents".*

Exemple:aportacions a sistemes de previsió social

Senyor S.M.G. solter, va aportar l'any 2020 la quantitat de 3.000 euros al pla de pensions del sistema ocupació el promotor del qual és l'empresa en la qual treballa.Per la seva part, l'empresa va realitzar a favor seu en aquest exercici una contribució empresarial de 2.600 a l'esmentat pla de pensions i de 2.000 euros a un contracte d'assegurança col·lectiu de dependència que va contractar per instrumentar els compromisos assumits amb el seu personal al conveni.

En no poder practicar reducció de la base imposable per la totalitat de les aportacions i contribucions el Senyor S.M.G. va sol·licitar, en la seva declaració individual del IRPF de l'exercici 2020, reduir als cinc exercicis següents l'excés pendent que ascendia a 3.500 euros per les aportacions i contribucions al pla de pensions, i 1.500 euros per la contribució empresarial a l'assegurança col·lectiva de dependència.

Per la qual cosa es refereix a l'exercici 2021, el contribuent ha efectuat aportacions al pla de pensions per import de 2.000 euros i l'empresa contribucions a l'esmentat pla per import de 3.500 euros i de 2.000 euros al contracte d'assegurança col·lectiu de dependència que va contractar per instrumentar els compromisos assumits amb el seu personal al conveni.

Determinar la reducció aplicable per aportacions a plans de pensions a l'exercici 2021, sabent que els rendiments nets del treball del contribuent ascendeixen a 30.500 euros i coincideix amb la seva base imposable general que també és de 30.500 euros.

Solució:

BASE IMPOSABLE GENERAL = 30.500

REDUCCIONS PER APORTACIONS I CONTRIBUCIONS AL PLA DE PENSIONS

Els passos a seguir són els següents:

1. **Determinació de les quantitats pendents de reduir procedents de 2020 corresponents a les aportacions i a les contribucions a plans de pensions**

   Com entre les quantitats pendents de reduir corresponents a 2020 existeixen aportacions realitzades pel contribuent i contribucions imputades pel promotor s'ha de determinar, en primer lloc, quin import correspon a contribucions empresarials i quin a les aportacions directes del contribuent.

   A aquests efectes, d'acord amb la disposició transitòria dinovena del Reglament de IRPF, s'entendrà que les quantitats pendents de reducció corresponen a contribucions imputades pel promotor, amb el límit de les contribucions imputades en els esmentats períodes impositius.L'excés sobre l'esmentat límit s'entendrà que correspon a aportacions del contribuent.

   Per tant:

   a. Excés exercici 2020 corresponent a contribucions empresarials **=** 2.600

b. Excés exercici 2020 corresponent a aportacions directes (3.500 – 2.600) = 900

c. Total (2.600 + 900) = 3.500

2. **Límits màxims conjunt per a les reduccions**

Com a límit màxim conjunt per a les reduccions (tant dels excessos corresponent a l'exercici 2020 com per les aportacions i contribucions a plans de pensions realitzades a l'exercici 2021) s'aplica **la menor de** les següents quantitats:

a. **Límit percentual:** 30% s/30.500 euros dels rendiments nets de treball = 9.150 euros

b. **Límits d'aportacions i contribucions**

- 2.000 euros pel conjunt d'aportacions i contribucions, sense perjudici que l'import d'aquestes últimes pugui incrementar-se en 8.000 euros addicionals

  Tenint en compte aquests límits, les reduccions s'aplicaran primer sobre els excessos de 2020 i posteriorment sobre les quantitats de 2021 (veure passos 3 i 4).

- Límit addicional propi de 5.000 euros per primes a l'assegurança col·lectiva de dependència:En aquest cas 2.000 euros de l'exercici 2021 + 1.500 de l'exercici anterior 2020 = 3.500 euros que aquesta dins del límit addicional de 5.000 euros

c. **L'import de la base imposable general del contribuent** (30.500 euros)

Tingui's en compte que la base imposable no pot resultar negativa com a conseqüència de les reduccions pel que l'import de la base imposable general s'ha de tenir en compte també com a límit de la reducció.

Per tant, en aquest cas **el límit màxim conjunt de la reducció serà el limiti percentual del 30 per 100 sobre els rendiments de treball que ascendeix a 9.150 euros.**

3. **Reducció dels excessos corresponent a l'exercici anterior 2020:5.000 euros**

L'import pendent de reduir procedent de 2020, que ascendeix a 5.000 euros (3.500 euros per aportacions i contribucions i 1.500 per contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència) no supera el límit màxim conjunt de reducció aplicable el 2021 (que és de 9.150 euros) i s'aplica en primer lloc sobre la base imposable i pel seu import total.

Una vegada aplicat l'excés de l'exercici 2020, s'ha de procedir a la determinació del romanent de la base imposable general, per tal de practicar la reducció que correspongui per les aportacions i contribucions a plans de pensions corresponents a l'exercici 2021.Per tant:

4. **Reducció per aportacions i contribucions corresponent a l'exercici 2021:4.150 euros**

En haver reduït en primer lloc els excessos pendents de l'exercici 2020, l'import amb dret a reduir en la base imposable per totes les aportacions i contribucions corresponents a l'exercici 2021 no pot superar 4.150 euros (9.150 límit màxim conjunt – 5.000 excessos exercici anterior).

En la mesura que aquesta última quantitat (4.150 euros) és inferior a la suma de les aportacions i contribucions realitzades el 2021 al pla de pensions i a l'assegurança col·lectiva de dependència que poden ser objecte de reducció (1.100 per aportacions + 3.500 per contribucions + 2.000 per assegurança col·lectiva de dependència = 6.600), el seu import s'haurà de distribuir de forma proporcional a les quantitats respectivament aportades:

Repartiment proporcional:

a. Per aportacions al pla de pensions (4.150 x 1.100) ÷ 6.600 = 691,66
b. Per contribucions empresarials (4.150 x 3.500) ÷ 6.600 = 2.200,75
c. Per contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència (4.150 x 2.000) ÷ 6.600 = 1.257,57

BASE LIQUIDABLE GENERAL (30.500 – 9.150) = 21.350

EXCESSOS DE L'EXERCICI 2021 A REDUIR ALS 5 EXERCICIS SEGÜENTS

Les quantitats aportades que no han pogut ser objecte de reducció en la base imposable per aplicació del límit percentual del 30% aplicat en aquest cas es podran reduir en els cinc exercicis següents.

En el present cas els excessos a reduir als exercicis següents seran:

- Per aportacions al pla de pensions 2.000 - 691,66 = 1.308,34
- Per contribucions empresarials 3.500 - 2.200,75 = 1.299,25
- Per contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència:2.000 - 1.257,57 = 742,43

L'import d'aquests excessos podrà reduir-se en els cinc exercicis següents, emplenant els subapartats corresponents dels Annexos C.2 i C.3 de la declaració.

7.Aportacions a sistemes de previsió social dels quals sigui 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 1.000 euros anuals**, sense que aquesta reducció pugui generar una base liquidable negativa, sempre que es compleixin els següents requisits:

a. Que el cònjuge no obtingui rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtingui en quantia inferior a 8.000 euros anuals.
b. Que les aportacions es realitzin a qualsevol dels sistemes de previsió social fins ara comentats dels quals sigui partícip, mutualista o titular l'esmentat cònjuge.

Atenció: *les transmissions entre cònjuges que es produeixin com a conseqüència d'aquest règim especial de reducció no estan subjectes, per expressa disposició legal, a l'Impost*

sobre Successions i Donacions, fins al límit de 1.000 euros anuals.

Compatibilitat amb les reduccions aplicades per aportacions directes i contribucions imputades a sistemes de previsió social del contribuent

L'aplicació d'aquesta reducció en cap cas no pot suposar una doble reducció (per al contribuent i el seu cònjuge partícip) per les mateixes aportacions.Tanmateix, no existeix 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 poguessin ser reduïdes en la seva totalitat entre ambdós (el cònjuge, d'acord amb els límits generals, i el contribuent, segons aquest règim de reducció addicional), serà el cònjuge partícip, mutualista o titular qui sol·liciti 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 sigui partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

A l'exercici 2021, 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 seva 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 aquest 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 1.250 euros les aportacions del contribuent i a uns altres 2.000 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, correspongui a les aportacions realitzades pel contribuent al seu propi pla de pensions, per determinar les reduccions aplicables per raó dels 2.000 euros aportats pel cònjuge hi ha les següents opcions:

Reducció aplicable	Opció 1	Opció 2	Opció 3
Reducció aplicable pel contribuent	650 (1)	1.000	Part fins a 1.000 (3)
Reducció aplicable pel cònjuge	1.350	1.000 (2)	Part fins a 1.350 (3)

Notes a l'exemple

(1) El cònjuge titular de les aportacions aplica, conforme al règim general, la reducció màxima possible corresponent a les seves aportacions.El 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), és inferior a les quantitats a l'import total de les aportacions realitzades, 2.000 euros, per la qual cosa aplicarà una reducció pel limiti del 30%.És a dir, per 1.350

El contribuent, en haver-se reduït el cònjuge 1.350 del total de les aportacions realitzades, podrà reduir la resta pendent (2.000 - 1.350 = 650) en no superar el límit dels 1.000 euros.(Tornar)

(2) El contribuent aplica la reducció màxima possible conforme al règim de reducció addicional (1.000 euros), 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).Per tant, com les seves aportacions totals van ser 2.000 euros i ha cedit al contribuent 1.000 euros, podra reduir la resta (2.000 - 1.000 = 1.000) en no superar el límit del 30% (1.350 euros) (Tornar)

(3) Cadascun dels cònjuges aplica la reducció per l'import que desitgi, sempre que la corresponent al contribuent no superi 1.000 euros (import aportat dins del límit màxim de reducció addicional) i la corresponent al cònjuge no superi 1.350 euros, (4.500 x 30%) i sense que la suma total superi l'import total de 2.000 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.Beneficiaris i aportantes

Beneficiaris

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 hagi estat declarada judicialment**, amb independència del seu grau.

Persones que poden efectuar les aportacions

a. **La mateixa persona amb discapacitat partícip.** En aquest cas, les aportacions donaran dret a reduir la base imposable general en la declaració del contribuent amb discapacitat que les realitza.

b. **Els qui tinguin 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 tinguessin al seu càrrec en règim de tutela o acolliment**, sempre que la persona amb discapacitat sigui 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 hagin realitzat aportacions a favor de la persona amb discapacitat en proporció amb l'aportació d'aquests.

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. Aportacions anuals màximes que poden donar dret a reduir la base imposable

Normativa:Disposició addicional desena Llei IRPF

Les aportacions anuals màximes a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, a efectes del previst a l'article 5.3 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, són:

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 tingui relació de parentiu, pel cònjuge o pels que el tinguessin al seu càrrec en règim de tutela o acolliment.Tot això, sense perjudici de les aportacions que aquestes persones puguin 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 puguin 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 efectuï 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'aquest d'aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor d'altres persones amb discapacitat amb les quals tingui 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 realitzin aportacions a favor del mateix partícip amb discapacitat.

B. Límit màxim de reducció

Les aportacions anuals realitzades les 2021 i, en el seu cas, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis les 2016 a 2020, 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 tingui relació de parentiu o tutoria, així com pel cònjuge.Tot això, sense perjudici de les aportacions que puguin realitzar als seus propis plans de pensions.

c. **24.250 euros anuals** per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que realitzin aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les de la mateixa persona amb discapacitat.

Quan es presentin 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 assolissin 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'aquestes, de forma proporcional a la quantia de les esmentades aportacions.

Vegeu sobre això, dins del "Cas pràctic"Inclòs en aquest 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 realitzi simultàniament aportacions i contribucions a sistemes de previsió social en general i a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, s'ha d'aplicar com a límit conjunt a ambdós règims el límit major que existeix individualment per a cada règim.*

C. 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 haguessin pogut reduir-se en les declaracions corresponents als exercicis 2016 a 2020, podran reduir-se en el present exercici, sempre que s'hagués 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 s'han comentat en l'apartat anterior, es realitzarà amb prioritat a què correspongui a les aportacions directes o contribucions empresarials imputades al mateix exercici.

D. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici que no hagin pogut ser objecte de reducció

Els contribuents que hagin 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 hagin pogut ser objecte de reducció, ho siguin 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 hagin pogut ser reduïdes per excedir dels límits abans esmentats.

Atenció*: les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis les 2016 a 2020 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 2021 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.3 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 reduir 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 aquest mateix Capítol.

Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Normativa:Arts.54 Llei IRPF i 71 Reglament

1.Beneficiaris i aportantes

Beneficiaris

La Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi Civil, de la Llei d'Enjudiciament Civil i de la Normativa Tributària amb aquesta finalitat (BOE del 19), l'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 estableix 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.

Aportantes

Deu destinguirse entre:

1.Contribuents les aportacions dels quals donen dret a la 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 tinguin 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 tinguessin el seu càrrec a la persona amb discapacitat en règim de tutela o acolliment.

2.Contribuents les aportacions dels quals no donen de dret a la reducció en el IRPF

No generen dret a reducció les següents aportacions:

a. Les aportacions d'elements afectes a l'activitat efectuades pels contribuents del IRPF que realitzin activitats econòmiques.

b. Les aportacions respecte de les quals l'aportante tingui coneixement, a la data de meritació de l'impost, que han estat 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. 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 2017 a 2020, 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 efectuï aportacions.

b. **24.250 euros anuals** per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.

Quan es presentin **diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit** i se superi aquest últim límit (24.250 euros), 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 realitzin aportacions a favor d'un mateix patrimoni **protegit no excedeixi de 24.250 euros anuals**.

Vegeu sobre això, dins del "Cas pràctic"Inclòs en aquest mateix Capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions al patrimoni protegit d'una persona amb discapacitat.

Tractant-se d'aportacions no dineràries, es prendrà com importi de l'aportació el que resulti 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.*

B. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis anteriors

Les aportacions realitzades que no haguessin pogut reduir-se als exercicis 2017 a 2020 per excedir dels límits quantitatius de reducció fiscal o per insuficiència de la base imposable,

s'imputaran al present exercici, sempre que s'hagués 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 correspongui a les aportacions efectuades a l'exercici.

C. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2021 que excedeixin 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 2017 a 2020 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 2021 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.4 de la declaració en l'apartat "Excés no reduït de les aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat pendents de reduir als exercicis següents*".

3.Disposició anticipada dels béns o drets aportats

> ***Atenció:*** *no tenen la consideració d'actes de disposició anticipada aquells que, subjectant-se al règim d'administració de l'esmentada Llei 41/2003, suposin una administració activa del patrimoni protegit tendent a mantenir la productivitat i integritat de la massa patrimonial.*

Els béns i drets aportats al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat no poden ser objecte de disposició en el període impositiu en què es realitza l'aportació o en els quatre següents.

La despesa de diners i el consum de béns fungibles integrats al patrimoni protegit, quan es facin per 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 seva aportació, establert 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 aquest últim, la qual cosa implica que, tret d'en circumstàncies excepcionals per les que puntualment la persona amb discapacitat pugui estar travessant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seva aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps de l'esmentat patrimoni protegit.

L'incompliment d'aquest requisit, tret d'en els casos de mort del titular del patrimoni protegit, de l'aportante o dels treballadors a què es refereix l'actual article 37.2 del LIS, comporta les següents obligacions fiscals que a continuació es comenten:

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 procedeixin, en el termini que mitja entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi 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 hagués 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 procedeixin, en el termini que intervingui entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi l'esmentada disposició.

> Les aportacions realitzades al patrimoni protegit de persones amb discapacitat tenen la consideració per a la persona amb discapacitat de rendiment de treball, però es beneficien de l'exempció regulada a l'article 7.w) de la Llei del IRPF que assoleix un import anual màxim conjunt de tres vegades el IPREM.

En els casos en què l'aportació s'hagués 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 complerta per l'esmentat treballador.

El treballador titular del patrimoni protegit està obligat a comunicar al seu ocupador aportante les disposicions anticipades que s'hagin realitzat en el període impositiu.

En els casos en què la disposició s'hagués 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: *tractant-se de béns o drets homogenis, s'entendrà que van ser disposats els aportats en primer lloc.*

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 produeixi desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que impliqui un empitjorament en la seva 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 hagi estat fixada en la resolució judicial, o l'hagin acordat els cònjuges al conveni regulador de la separació o divorci, redueix la seva base imposable general sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta disminució.El romanent, si n'hi hagués, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, pugui resultar negativa com a conseqüència de l'esmentada disminució.

Per al perceptor, la pensió compensatòria rebuda del cònjuge constitueix, en tot cas, rendiment del treball no sotmès a retenció per no estar obligat a retenir 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 recaigui 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 no redueixen la base imposable general, sinó que se subjecten a un tractament especial consistent que, quan l'import de les esmentades anualitats sigui inferior a la base liquidable general i no es tingui 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 sigui inferior al de la base liquidable general sotmesa a gravamen, es comenta en el Capítol 15.

Per als fills perceptors de les esmentades anualitats, constitueixen renda exempta, sempre que les mateixes es percebin per decisió judicial o en virtut del conveni regulador decretat judicialment o formalitzat davant del Secretari judicial o en escriptura pública davant de Notari a què es refereix l'article 90 del Codi Civil, o del conveni equivalent previst en les ordenacions de les Comunitats Autònomes.

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 siguin fixades per decisió judicial, redueixen la base imposable general del pagador sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta disminució.El romanent, si n'hi hagués, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, pugui resultar negativa com a conseqüència de l'esmentada disminució.

Per al perceptor de les mateixes, aquestes anualitats constitueixen 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 tingui a càrrec seu.

En el supòsit especial que s'estableixi l'obligació d'un pagament únic, sense precisar en la resolució judicial ni al conveni regulador quina part correspon a pensió compensatòria i què parteix a anualitats per aliments, la impossibilitat de determinar la quantia corresponent a la pensió compensatòria impedeix d'aplicar la reducció de la base per aquest concepte.Tot això sense perjudici que en un moment posterior puguin especificar-se judicialment les quantitats que corresponen a cada concepte.

Quadre resum del tractament fiscal de les pensions compensatòries i les anualitats per aliments

Satisfetes per decisió judicial o per conveni regulador formulat davant de Secretari Judicial o en escriptura pública davant de Notario en casos de separació o divorci de mutu acord	Pagador	Perceptor
Pensió compensatòria al cònjuge	Redueix la Base Imposable	Rendiment del treball
Anualitats per aliments per als fills	Regla especial per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica (*)	Renda exempta
Anualitats per aliments per a persona diferent dels fills	Redueix la Base Imposable	Rendiment del treball

Nota al quadre:reben el mateix tractament en els casos en què s'adoptin per un conveni equivalent previst en les ordenacions de les Comunitats Autònomes, aprovat per l'autoritat judicial o formalitzat davant del Lletrat de l'Administració de Justícia o en escriptura pública davant de Notario.

(*) Vegin-se, dins del Capítol 15 les especialitats per al pagador d'aquestes anualitats per aliments a favor dels fills i un exemple en el qual es detallen les operacions de liquidació en aquests supòsits.

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.Requisits subjectius

La condició de mutualista i assegurat haurà de recaure, en tot cas, en l'esportista professional o d'alt nivell.

A aquests 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.Requisits objectius

Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les previstes per als plans de pensions a l'article 8.6 de la seva 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.

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.

3.Límit màxim de reducció

A. Aportacions anuals màximes que poden donar dret a reduir la base imposable

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 finalitzi la vida laboral com a esportista professional o es produeixi la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i condicions que s'estableixin reglamentàriament.

B. Límit màxim de reducció

Les aportacions, directes o imputades, així com, en el seu cas, els excessos procedents dels exercicis 2016 a 2020 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.**

4.Excés d'aportacions

A. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis anteriors

Les aportacions que no haguessin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència de la mateixa o per aplicació dels límits màxims de reducció fiscal legalment establerts, podran reduir-se en el present exercici, sempre que el contribuent hagués sol·licitat en la declaració corresponent als exercicis 2016 a 2020 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 correspongui a les aportacions efectuades a l'exercici.

B. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2021 que no hagués estat 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 aquest 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 2021.

> ***Atenció:*** *les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis les 2016 a 2020 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 2021 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.4 de la declaració en l'apartat "Excés no reduït de les aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals pendents de reduir als exercicis següents".*

5.Disposició de drets consolidats

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius:

- En els mateixos supòsits previstos a l'article 8.8 del Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, pel que s'aprova el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (atur de llarga durada o de malaltia gravi) i,
- Addicionalment, una vegada transcorregut un any des que finalitzi la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perdi la condició d'esportista d'alt nivell.

La disposició dels drets consolidats, totalment o parcialment, en supòsits diferents dels anteriors, 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 que procedeixin, en el termini que intervingui entre la data de disposició anticipada i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició anticipada.

Les quantitats percebudes que excedeixin 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 percebin.

6.Supòsit especial:altres aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell

Sense perjudici del règim especial de reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell que acabem de comentar, els esportistes professionals i d'alt nivell, encara que hagin finalitzat la seva vida laboral com esportistes professionals o hagin perdut la condició d'esportistes d'alt nivell, podran realitzar aportacions, sota el règim general, 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 tingui 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, sempre que es compleixin els requisits anteriorment comentats per a les aportacions a sistemes de previsió social en general.

Com **límit màxim conjunt de reducció** d'aquestes aportacions s'aplicarà l'indicat en aquest mateix Capítol per a les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social.

> ***Recordi:*** *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

<table>
<tr><th colspan="2">Reduccions de la base imposable</th><th>Import euros/any</th><th>Límit màxim conjunt anual</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Reducció per tributació conjunta</td><td>unitats familiars integrades per ambdós cònjuges</td><td>3.400</td><td rowspan="2">El romanent, si n'hi hagués, reduirà la BI de l'estalvi sense que la mateixa pugui resultar negativa</td></tr>
<tr><td>Unitats familiars monoparentals</td><td>2.150</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

A) Règim general</td><td>Aportacions:

• a plans de pensions
• a mutualitats de previsió social
• a plans de previsió assegurats
• a plans de previsió social empresarial
• a assegurances privades de dependència</td><td>Fins a 2.000

(Import anual màxim per aportacions i contribucions empresarials)</td><td rowspan="3">La menor de:

• 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici

• 2.000 euros + 8.000 si són contribucions empresarials + límit addicional de 5.000 euros per a contribucions empresarials imputades per assegurances col·lectives de dependència

Nota: tingui's en compte que les aportacions a sistemes de previsió social del cònjuge NO s'inclouen dins d'aquests límits màxims conjunts de reducció que afecten les aportacions i contribucions del Règim General del contribuent.</td></tr>
<tr><td>Contribucions empresarials (*):

• a plans de pensions
• a mutualitats de previsió social
• a plans de previsió social empresarial
• a assegurances col·lectives de dependència</td><td>8.000 d'addicionals (als 2.000)</td></tr>
<tr><td>• Primes satisfetes per l'empresa a assegurances col·lectives de dependència</td><td>Fins a 5.000

(límit propi i independent)</td></tr>
<tr><td>Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social</td><td>Aportacions a sistemes de previsió social dels quals és partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent</td><td>Fins a 1.000</td><td></td></tr>
</table>

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
B) Règim especifico			
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 efectuï aportacions	Fins a 24.250	24.250 euros
	Per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit	Fins a 10.000	
Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments en favor de persones diferents dels fills	Pagament de pensions compensatòries a favor del cònjuge	La totalitat	El romanent, si n'hi hagués, reduirà la BI de l'estalvi sense que la mateixa pugui resultar negativa
	Pagament d'anualitats per aliments a persones diferents dels fills **Nota:** en el cas d'anualitats per aliments a favor dels fills vegeu-se 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		

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
	d'aplicació del Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment		

(*) Les aportacions pròpies que l'empresari individual realitzi a plans de pensions d'ocupació o a mutualitats de previsió social dels quals, al seu torn, sigui promotor i, a més, partícip o mutualista, així com que realitzi a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectius de dependència dels quals, al seu torn, sigui acceptant i assegurat**, es consideraran com contribucions empresarials**

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 aquest mateix Capítol.

Les reduccions s'apliquen a reduir la base imposable general, en l'ordre en el qual s'han comentat, sense que aquesta pugui resultar negativa com a conseqüència de tals reduccions.

A aquests efectes la base liquidable general només pot ser negativa quan ho sigui la base imposable general per ser els seus components negatius superiors als positius.En aquests casos, no podrà aplicar-se cap de les reduccions fins ara comentades.

Si la base liquidable general resultés negativa en els termes anteriorment comentats, el seu import haurà de ser compensat amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguin en els **quatre anys següents**.

La compensació s'haurà d'efectuar en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i sense que pugui practicar-se anés del termini, al qual es refereix 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 2017 a 2020 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 2021 que quedi pendent de compensar als 4 exercicis següents, s'han de fer constar a l'annex C.4 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 pugui ser negatiu.

Aquestes bases liquidables generals negatives únicament poden ser les corresponents als exercicis 2017 a 2020.

Regles de compensació en tributació conjunta

A efectes de les compensacions de bases liquidables negatives ha de tenir-se 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 hagin 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 corresponguin 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 hagués, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que la mateixa pugui 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 2021 una base imposable general de 30.000 euros.

A l'exercici 2021, 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 2.000 euros, ascendint les contribucions empresarials, que li han estat imputades per l'empresa a l'exercici a 2.500 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 aquest 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 2021, sabent que la base imposable general d'aquest últim és de 55.500 euros i que la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts a l'exercici ascendeix 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 del sistema ocupació).

Aportacions i contribucions de l'exercici 2021 (2.000 d'aportats per ell + 2.500 contribucions per part la seva empresa) = 4.500

Límit de la quantia de les aportacions i contribucions màximes reductibles:

- Aportacions pròpies (dins del límit general per aportacions i contribucions empresarials de 2.000 euros) = 2.000

- Contribucions empresarials (increment de 8.000 euros més) = 2.500

- Total (2.000 + 2.500) = 4.500

Límit percentual de reducció (30% s/49.000) = 14.700

Reducció aplicable per aportacions i contribucions 2021:4.500

Romanent de base imposable general (55.500 – 4.500) = 51.000

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 (51.000 – 4.250) = 46.750

Nota (1) En tenir 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 constitueix el límit màxim conjunt de reduccions practicables per la totalitat de les persones que realitzen les aportacions.En conseqüència, l'aportació reductible ascendeix 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:(46.750 – 5.773,81)= 40.976,19

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'aquesta quantitat, ja que l'import total de les aportacions realitzades ascendeix 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 consisteix 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 assegurar una mateixa disminució de la càrrega tributària per a tots els contribuents amb igual situació familiar, sigui quin sigui el seu nivell de renda, l'import corresponent al mínim personal i familiar ja no redueix la renda del període impositiu per determinar la base imposable, sinó que passa a formar part de la base liquidable per gravar-se a tipus zero.D'aquesta forma, els contribuents amb iguals circumstàncies personals i familiars aconsegueixen el mateix estalvi fiscal, qualsevol que sigui 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 aquests efectes, l'article 46.1 a) de l'esmentada Llei 22/2009 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.

Ara bé, les Comunitats Autònomes no poden regular, d'acord amb l'article 46.2.e) de la Llei 22/2009, els conceptes ni les situacions personals i familiars compresos en cada un dels mínims a què es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60, ni les normes per a la seva aplicació previstes a l'article 61 de la Llei del IRPF.

> Precisament perquè les Comunitats Autònomes no poden regular els conceptes, ni les situacions personals i familiars compresos en cada un dels mínims, ni les normes per a la seva aplicació, el Tribunal Constitucional en la seva Sentència 186/2021, de 28 d'octubre, ha declarat nul l'article 88 de la Llei del Parlament de Catalunya 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic, i de creació de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, que fixava l'increment en un 10 per 100 de l'import del mínim personal aplicable exclusivament als contribuents la suma de les bases liquidables general del qual i de l'estalvi no superés 12.450 euros, per superar els límits que per a l'exercici autonòmic d'aquesta competència cedida preveu l'Estat a l'article 46 de la Llei 22/2009.

En ús de l'esmentada competència normativa, el 2021 **la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, 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'establert 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 formin part de la mateixa, o el pare o la mare i tots els fills que convisquin amb un o un altre), i del règim de tributació elegit, declaració individual o conjunta.

> Encara que l'import del mínim del contribuent sigui 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 formin part de l'esmentada unitat familiar.En els supòsits d'unitat familiar formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquin 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 presentin declaració conjunta.

Condicions d'aplicació

- **En el supòsit de mort del contribuent**, la quantia del mínim del contribuent s'aplicarà en la seva integritat sense necessitat d'efectuar cap prorrateig en funció del nombre de dies que integri el període impositiu.
- **En declaració conjunta d'unitats familiars**, els fills no donen dret a l'aplicació del mínim del contribuent, sense perjudici que atorguin dret al mínim familiar per descendents i per discapacitat, sempre que compleixin 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 resulti computable l'increment del mínim del contribuent anteriorment comentat, si la seva 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

Concepte

Tenen aquesta consideració de "descendents" a efectes de l'aplicació d'aquest mínim, **els fills, nets, besnets, etc., que descendeixen del contribuent i que estan units a aquest per vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguin incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentiu col·lateral en línia (nebots) o per afinitat (fillastres).**

S'assimilen als descendents, a aquests efectes, les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes previstos en la legislació civil aplicable o, **anés dels casos anteriors, als qui tinguin atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia.**

Requisitos

Únicament podrà aplicar-se el mínim pels descendents i assimilats del contribuent que compleixin tots i cada un dels **següents requisits**:

a) Que el descendent, en els termes anteriorment comentats, **sigui menor de 25 anys** a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre o en la data de defunció del contribuent si aquest mor un dia diferent del 31 de desembre), **tret que es tracti 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 sigui la seva edat, sempre que es compleixin els restants requisits.

b) Que el descendent convisqui amb el contribuent.

En els supòsits de separació matrimonial legal, quan la guarda i custòdia sigui compartida, el mínim familiar per descendents es prorratejarà entre ambdós pares, amb independència d'aquell amb qui estiguin 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, tingui atribuïda la guarda i custòdia dels fills en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), per ser aquesta la persona amb qui els descendents conviuen.

> L'absència d'un fill de forma esporàdica de l'habitatge habitual durant els períodes lectius del curs escolar no trenca el requisit de convivència exigit per poder aplicar el contribuent el mínim per descendents, sempre que es compleixin la resta dels requisits establerts sobre això.

No obstant això, en aquest cas s'ha de tenir en compte **que s'assimila a la convivència la dependència econòmica, tret que se satisfacin anualitats per aliments** a favor dels esmentats fills que siguin tingudes en compte per al càlcul de la quota íntegra.

> Així que amb aquesta regulació legal, el progenitor o progenitors que tinguin la guarda i custòdia dels fills, encara que sigui 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'extingeixi la guarda i custòdia sobre un fill per assolir aquest la majoria d'edat, es continuarà aplicant el mínim per descendents mentre que el contribuent progenitor de què es tracti mantingui 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 convisquin amb els fills, però els deixin aliments per resolució judicial, podran optar per l'aplicació del mínim per descendents, en sostenir-los econòmicament, o per l'aplicació del tractament previst per la Llei de l'Impost per a les referides anualitats per aliments.Si s'optés per l'aplicació del mínim per descendents, aquest 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 hagi obtingut a l'exercici 2021 **rendes superiors a 8.000 euros anuals**, excloses les rendes exemptes de l'impost.

> El concepte de renda anual, a aquests efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), 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, això 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 tenir 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) Que el descendent no presenti declaració del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

En relació amb aquest requisit s'han d'efectuar les següents precisions:

- **Tributació individual del descendent.** Si el descendent presenta declaració individual del IRPF, ja consisteixi aquesta 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 compleixin 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, aquests poden aplicar en l'esmentada declaració el mínim per descendents que correspongui, sempre que es compleixin els restants requisits exigits.

- **Tributació conjunta del descendent amb un dels pares en els casos de separació legal o quan no existeixi vincle matrimonial**.En aquests casos, el pare o la mare que tributa conjuntament amb els descendents que formen parteix de la unitat familiar, aplicarà íntegrament el mínim per descendents corresponent a aquests, i l'altre progenitor no tindrà dret al mínim en presentar els fills declaració, sempre que aquests últims tinguin rendes superiors a 1.800 euros.

  En cas de no complir-se el supòsit de tenir rendes superiors a 1.800 euros, el mínim per descendents es distribuirà entre els pares amb el que convisqui el descendent per parts iguals, encara que un d'ells tributi conjuntament amb els fills.Aquesta 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:*tingui'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'aquests casos, dels qui tinguin atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia, la qual cosa impedeix 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 mori l'any, intervingui 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, hagin conviscut amb ambdós progenitors fins a la data de defunció, el mínim per descendents es prorratejarà en tot cas entre els pares, encara que l'altre progenitor supérstite tributi conjuntament amb els fills menors d'edat i aquests tinguin 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 seva aplicació.

Recordi:*en els termes anteriorment comentats, al present exercici 2021 el contribuent pot aplicar-se el mínim per descendents en els supòsits en què aquests descendents per obtenir una devolució presentin declaració individual pel IRPF, sempre que les rendes declarades no superin 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 generi dret al mínim per aquest 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 tinguin atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia, s'assignarà en funció de l'edat dels quals donin dret a aplicar aquest mínim per descendents, començant pel de més edat i sense computar a aquests efectes aquells descendents que, en el seu cas, haguessin 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 sigui menor de tres anys, el mínim que correspongui 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 hagi 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'inscrigui en el Registre Civil i en els dos següents.Quan la inscripció no sigui necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produeixi la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Precision:

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 regulant les següents modalitats d'acolliment familiar: d'urgència, temporal i permanent.

D'altra banda, en relació amb l'acolliment preadoptiu les disposicions addicionals segona i sisena de l'esmentada Llei 26/2015 estableix que totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzessin 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, mentre que les referències que es realitzessin a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil.

Acolliment familiar (Art. 173 bis del Codi civil)		Aplicació del mínim per descendents	Increment per descendents menors de tres anys
Fins al 17-08-2015	A partir del 18-08-2015		
-	Acolliment familiar d'urgència	SI	SI
Acolliment familiar simple	Acolliment familiar temporal	SI	SI
Acolliment familiar permanent	Acolliment familiar permanent	SI	SI (amb independència de l'edat del menor)
Acolliment familiar preadoptiu	Delegació de guarda per a la conviviencia preadoptiva (Nou 176 bis del Codi civil)	SI	SI (amb independència de l'edat del menor)

Nota:en els supòsits d'adopció o acolliment, tant de preadoptiu (actual delegació de guarda per a la convivència preadoptiva) com a permanent, l'esmentat augment es produirà, amb independència de l'edat del menor, en el període impositiu en què s'inscrigui en el Registre Civil i en els dos següents.Quan la inscripció no sigui necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produeixi la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

- Quan tingui lloc l'adopció d'un menor que hagués estat en règim d'acolliment, o es produeixi 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 tenir 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 sigui menor de tres anys.Igualment, en els casos de menors sobre els que es tingui 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 tenir en compte per a l'aplicació d'aquest 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 defunció del contribuent si aquest

mor un dia diferent del 31 de desembre).

b. Quan diversos contribuents (per exemple, ambdós pares) tinguin 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 tinguin **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 proper (pares), tret que aquests no tinguin 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

A efectes de l'aplicació del mínim per ascendents, tenen tal consideració els pares, avis, besavis, etc. de qui descendeixi el contribuent i que estiguin units a aquest per vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguin incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentiu col·lateral en línia (oncles, o oncles avis) o per afinitat (sogres).

Requisitos

Els ascendents han de complir els **següents requisits** per donar de dret a l'aplicació del mínim corresponent:

a. **Que l'ascendent sigui major de 65 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre) o, qualsevol que sigui la seva edat, que es tracti d'una persona **amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

b. **Que convisquin amb el contribuent, almenys, la meitat del període impositiu**.Pel que respecta a aquest requisit, es considera que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que, depenent del mateix, siguin internats en centres especialitzats.

c. **Que l'ascendent no hagi obtingut a l'exercici 2021 rendes superiors a 8.000 euros** anuals, excloses les exemptes de l'impost.

   El concepte de renda anual, a aquests efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), 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, això 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 tenir 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. **Que l'ascendent no presenti 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 sigui la seva edat.

- **1.400 euros anuals addicionals, per cada ascendent d'edat superior a 75 anys.**

En cas de mort d'un ascendent que generi dret al mínim per aquest 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 tenir 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 defunció del contribuent si aquest 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 hagi existit convivència amb el contribuent durant, almenys, la meitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de defunció.

b. **Quan dos o més contribuents tinguin 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 tinguin diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més proper, tret que aquests no tinguin 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 corresponguin 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 sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals** quan sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat del contribuent s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, **en 3.000 euros anuals** quan acrediti 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	Gastos assistència	Total
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 por100	3.000	----	3.000
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acrediti 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 generi dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que generi dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** per cada ascendent o descendent que acrediti 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	3.000	3.000	6.000

Grau de discapacitat	Discapacitat per cada ascendent o descendent	Assistència per cada ascendent o descendent	Total per cada ascendent o descendent
al 65 per 100 i que acrediti necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda			
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 acreditin 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) 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 tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas de pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracti de persones la discapacitat de les quals sigui declarada judicialment pel procediment previst en la Llei d'Enjudiciament Civil, encara que no assoleixi l'esmentat grau.

La necessitat d'ajuda de terceres persones per desplaçar-se al seu lloc de treball o per desempenyorar el mateix, o la mobilitat reduïda per 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 emès 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 aquesta.

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'establert en la disposició addicional vuitena de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les Persones en Situació de Dependència i en la nova classificació de l'Organització Mundial de la Salut, "Classificació Internacional de Funcionament, de la Discapacitat i de la Salut" (CIF-2001), duu a terme actualitzacions terminològiques i*

conceptuals 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 tenir 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 defunció del contribuent si aquest 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 hagi mort durant el període impositiu**.

b. **L'aplicació del mínim per discapacitat** d'ascendents o descendents **està condicionada que cada un d'ells generi dret a l'aplicació del respectiu mínim**, és a dir, mínim per ascendents o mínim per descendents.

c. **Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació del mínim per discapacitat** respecte dels mateixos ascendents o descendents, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

   No obstant això, quan els contribuents tinguin diferent grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació del mínim correspondrà **als de grau més proper**, tret que aquests no tinguin rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas dels quals correspondrà als del següent grau.

d. **No serà procedent l'aplicació d'aquests mínims** quan els ascendents o descendents presentin 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

Atenció: *tingui's en compte que la Sentència del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 d'octubre, recaiguda en el recurs d'inconstitucional 1200-2021, ha declarat la nul·litat del article 88 de la Llei del Parlament de Catalunya 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic, i de creació de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, que fixava una quantia de 6.105 euros anuals per al mínim personal aplicable en el tram autonòmic del IRPF als contribuents la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi del qual, fos igual o inferior a 12.450 euros, per considerar que excedeix els límits que per a l'exercici autonòmic d'aquesta competència normativa atribueix l'article 46 de la Llei 22/2009.*

En ús de la competència normativa que els atribueix l'article 46.1 a) 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), algunes de les següents Comunitats Autònomes han aprovat increments de l'import del mínim personal i familiar:

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'estableixen 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 major de 65 anys

- 5.550 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 generi 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 sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- 9.900 euros anuals quan sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència:3.300 euros

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.300	----	3.300
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acrediti necessitar 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'estableix 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'hagi produït increment o cap disminució en la seva 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 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'estableixen 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 generi 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 sigui menor de tres anys, la quantia que correspongui al mínim per descendents, de les indicades anteriorment, s'augmentarà en 2.800 euros anuals.

> ***Important:*** *les quanties del mínim per descendents per al primer i segon fill, així com per descendent menor de tres anys coincideixen amb les fixades article 58 de la Llei del IRPF, mentre que les del tercer i quart fill i següents substitueixen a les establertes 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'estableixen 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 sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.900 euros anuals** quan sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

> ***Important:*** *la quantia del concepte "despeses d'assistència" no es modifica per la qual cosa l'increment per cada descendent que acrediti 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'aquest 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**

Mínim estatal		Mínim autonòmic	
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 establertes.Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en què es comenten les reduccions de la base imposable general i 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 néixer.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'aquest 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**

Mínim estatal		Mínim autonòmic	
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**
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**

Mínim estatal		Mínim autonòmic	
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 seva 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 seves respectives declaració.

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 seva elecció, el pare o la mare amb els dos fills menors d'edat (fills 2n i 3r), sense que sigui possible, a efectes fiscals, que ambdós progenitors amb els esmentats fills formin 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 refereix 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 seva 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 tinguin rendes superiors a 1.800 euros, encara que un d'ells tributi conjuntament amb els fills. Aquesta 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 seva declaració individual únicament té dret a aplicar la meitat del mínim per descendents corresponents als fills 1.i 2, en no tenir 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 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 ascendeixen en el present exercici a 7.500 euros anuals.Per l'exercici 2021 no ha

presentat declaració pel IRPF

Determinar l'import del mínim personal i familiar del matrimoni 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'aquest 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 menor de tres anys	2.800		Increment per descendent menor de tres anys	2.800
	Total mínim per descendents	**16.400**		**Total mínim per descendents**	**16.400**
Mínim per ascendents (1)	Pare del Senyor S.C.B. (95 anys)	**2.550**	**Mínim per ascendents** (1)	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

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	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 [2]		**53.800**	**Total mínim personal i familiar** [2]		**53.800**

Nota a l'exemple:

(1) 1.150 euros per major de 65 anys + 1.400 per major de 75 anys = 2.550 euros **(Tornar mínim estatal)** **(Tornar mínim autonòmic)**

(2) 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 establertes.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/4.400) (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/4.400)	2.200

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	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) (100% s/2.400)	2.400	**Mínim per descendents**	Fill 1r (24 anys) (100% s/2.400)	2.400
	Fill 2n (22 anys) (100% s/2.700)	2.700		Fill 2n (22 anys) (100% s/2.700)	2.700
	Fill 3r (21 anys) (100% s/4.000)	4.000		Fill 3r (21 anys) (100% 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 establertes.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 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 establert 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 establerts a l'article 58 de la Llei del IRPF.No obstant això, s'ha de tenir en compte que els mínims pel primer i segon fill coincideixen 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		**5.550**	**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 any) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (1 any) (50% s/4.400) (1)	2.200
	Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400		Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
	Total mínim per descendents	**5.950**		**Total mínim per descendents**	**6.150**
Total mínim personal i familiar		**11.500**	**Total mínim personal i familiar**		**11.700**

2.Tributació individual de 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/4.400)	2.200
	Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400		Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
	Total mínim per descendents	**5.950**		**Total mínim per descendents**	**6.150**
Total mínim personal i familiar		**11.500**	**Total mínim personal i familiar**		**11.700**

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 establertes.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.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 2021, mitjançant resolució judicial que va ser inscrita en el Registre Civil el novembre d'aquell 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 refereix l'article 82 de la Llei del IRPF, amb caràcter previ a les reduccions legalment establertes.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'establert 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'inscrigui en el Registre Civil i en els

dos següents.Quan la inscripció no sigui necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produeixi 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, visquin independents d'aquests i • Fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada	Sense guàrdia i custòdia compartida	Correspon al progenitor que tingui atribuïda la guàrdia i custòdia dels fills a la data de meritació de l'impost, això 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 sigui el seu edad, >Que compleixin els següents requisits: 1r) Que convisquin amb el contribuent o depenguin econòmicament d'ell 2n) Que no hagin obtingut a l'exercici rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les rendes exemptes de l'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 tingui atribuïda la guarda i custodia o una vegada extingida aquesta el progenitor amb qui convisquin 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 convisquin amb els fills, però els deixin 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'optés per l'aplicació del mínim per descendents, aquest es prorratejarà entre ambdós progenitors.

Declaració del IRPF	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui se l'aplica en el IRPF
	3r) Que els fills menors de 25 anys o amb discapacitat, qualsevol que sigui la seva edat, no presentin declaració del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.	Si el fill declara conjuntament amb un dels pares	• Si el fill té rendes superiors a 1.800 euros, el progenitor amb qui tributi conjuntament s'aplica tot el mínim per descendents i l'altre en cap cas tenen dret al mínim. • Si el fill té rendes iguals o inferiors a 1.800 euros es prorrategés 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 opti 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 compleixin 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 de l'IRPF es realitza a partir dels dos components en què es divideix 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 seves corresponents escales estatal i autonòmica.

> Sobre aquest esquema general s'incorporen determinades especialitats derivades, d'una banda, de la mateixa naturalesa de l'IRPF com a tribut cedit parcialment a les Comunitats Autònomes i, per una altra, del règim liquidatori específic assignat al mínim personal i familiar, a les rendes exemptes, excepte per determinar el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes, també denominades "rendes exemptes amb progressivitat" i a les anualitats per aliments en favor dels fills satisfetes per decisió judicial.

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

l'IRPF és un impost cedit amb caràcter parcial, amb el límit del 50 per 100, en els termes establerts 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 de l'IRPF, dins del procediment liquidatori de l'impost es distingeixen dues fases:una d'estatal i una altra d'autonòmica. Així, tant la base liquidable general com la base liquidable de l'estalvi se sotmeten a un gravamen estatal i a un gravamen autonòmic, que donen lloc a una quota estatal i una altra d'autonòmica.A partir d'aquesta última, es determina la part de deute tributari que se cedeix 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 2021 al seu territori per al càlcul del gravamen autonòmic.Els esmentats imports autonòmics es comenten en el Capítol 14.

A la Comunitat de Castella i Lleó (perquè els seus imports no difereixen) 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 establert en la Llei del IRPF.

Respecte a la Comunitat Autònoma de Catalunya, s'ha de tenir en compte que la Sentència del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 d'octubre, recaiguda en el recurs d'inconstitucional 1200-2021, ha declarat la nul·litat de l'article 88 de la Llei del Parlament de Catalunya 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic, i de creació de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, que fixava una quantia de 6.105 euros anuals per al mínim personal aplicable en el tram autonòmic del IRPF als contribuents amb residència en la Comunitat autonòmica de Catalunya la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi del qual, fos igual o inferior a 12.450 euros, per considerar que supera els límits que per a l'exercici autonòmic d'aquesta competència normativa atribueix l'article 46 de la Llei 22/2009.Per tant, el 2021 l'import dels mínims no difereix de l'estatal (5.550 euros) amb independència de quina sigui la base liquidable del contribuent.

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 2021** 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 refereix 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'aquest Capítol ("Gravamen aplicable a contribuents del IRPF residents a l'estranger").

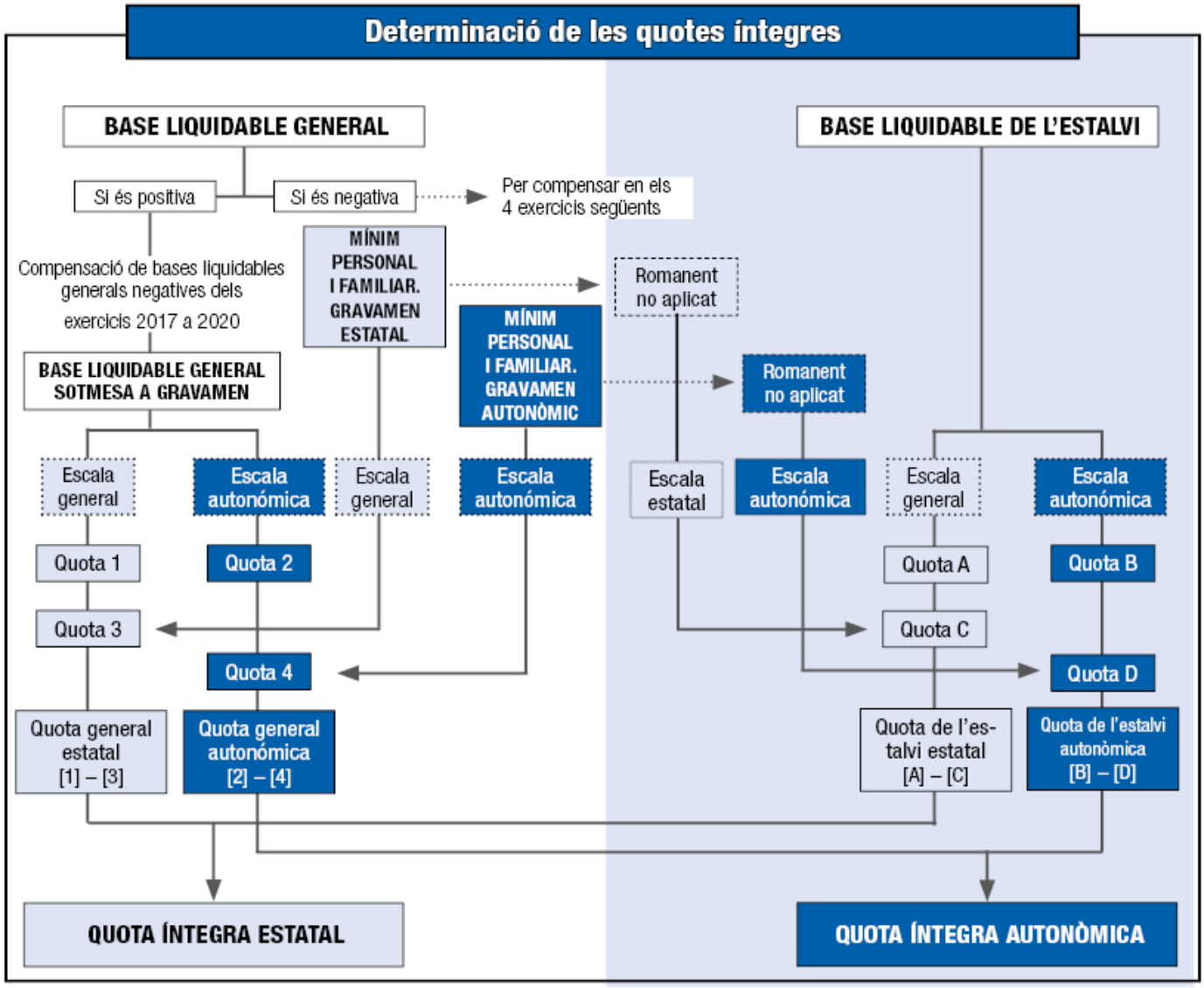
Aplicació del mínim personal i familiar

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 sigui el seu nivell de rendes, en l'actual Llei del IRPF el mínim personal i familiar no redueix la renda del període impositiu, sinó que forma part de la base liquidable general fins a l'import d'aquesta última i, 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 de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a: A la totalitat de la base liquidable general, inclosa la corresponent a l'import del mínim personal i familiar que forma part 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 establert en l'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 establerts, en el seu cas, per la Comunitat Autònoma en la seva normativa autonòmica se li aplica l'escala autonòmica corresponent, obtenint-se la quota

parcial (Quota 4).

A l'exercici 2021, la Comunitat Autònoma d'Illes Balears, la Comunitat de Madrid i la Comunitat Autònoma de la Rioja han regulat imports del mínim personal i familiar diferents dels establerts 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 establerts en la Llei de l'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).

> **Atenció:** tingui's en compte que la Comunitat Autònoma de Catalunya habia regulat al seu article 88 de la Llei del Parlament de Catalunya 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic, i de creació de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, un mínim del contribuents que ha estat declarat inconstitucional per la Sentència del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 d'octubre, recaiguda en el recurs d'inconstitucional 1200-2021.

Fase 4a: A partir de les quatre quotes parcials obtingudes es calculen la quota íntegra general estatal (Quota 1 menys Quota 3) i quota íntegra general autonòmica (Quota 2 menys Quota 4).

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

El gravamen de la base liquidable de l'estalvi de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a: L'import de la base liquidable de l'estalvi es grava als tipus de l'escala de l'estalvi, estatal i autonòmica, fixats per a 2021, 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 (això és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi estatal fixada per a 2021 (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 (això és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi autonòmica fixada per a 2021 (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 reprodueix:

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	240.000	22,50
300.000,00	62.950,75	D'ara endavant	24,50

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar aquesta 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 arrodoniment.

Novetat 2021: *la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'escala general de gravamen de la base liquidable general de la Llei del IRPF per introduir un nou tram a partir de 300.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 24,50 per 100.*

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, hagin estat 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 resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 de la Llei de l'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 correspongui entre la base liquidable general.El tipus de gravamen general general autonòmic s'expressarà amb dos decimals sense arrodoniment.

Per a l'exercici 2021 cada contribuent haurà d'aplicar l'escala autonòmica que correspongui de les que a continuació es transcriuen:

Comunitat autònoma d'Andalusia

Normativa:Disposició transitòria tercera.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.

Escala aplicable a l'exercici 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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	15,60%
35.200,00	4.405,95	14.800,00	18,70%

Base Liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta Base Liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (Percentatge)
50.000,00	7.173,55	10.000,00	18,90%
60.000,00	9.063,55	60.000,00	22,90%
120.000,00	22.803,55	en endavant	23,70%

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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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
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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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
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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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
53.407,20	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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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	9,70
12.450,00	1.207,65	7.750,00	11,72
20.200,00	2.115,95	13.800,00	14,18
34.000,00	4.072,79	26.000,00	18,54

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
60.000,00	8.893,19	D'ara endavant	22,90

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 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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
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 aplicable a l'exercici 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquesta 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

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
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	20.000,00	25,50
140.000,00	29.452,50	35.000,00	27,50
175.000,00	39.077,50	D'ara endavant	29,50

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 de l'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 reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11), declara aplicable als contribuents que tinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla l'escala prevista a l'article 65 de la Llei de l'IRPF.L'esmentada escala és la següent:

Ceuta i Melilla.Escala aplicable a l'exercici 2021 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en aquestes 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 2021 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	150.000	11,50
200.000,00	22.440	D'ara endavant	13,00

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.

Novetat 2021: *la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'escala de gravamen de la base liquidable estalvi prevista a l'article 66 de la Llei del IRPF per introduir un nou tram a partir de 200.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 13 per 100.*

Gravamen autonòmic

Normativa:Art. 76 Llei IRPF

1. Per a 2021 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	150.000	11,50
200.000,00	22.440	D'ara endavant	13,00

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 resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala anterior.

Novetat 2021: *la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'escala de gravamen de la base liquidable estalvi prevista a l'article 76 de la Llei del IRPF per introduir un nou tram a partir de 200.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 13 per 100.*

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 2021 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del seu mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros.

Determinar l'import de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, corresponent 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), aquest forma part en la seva 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 de l'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 de l'IRPF resideixin a l'estranger, presenta determinades especialitats respecte del procediment liquidatori fins ara comentat, pel fet que, en no poder ser considerats residents en el territori de cap Comunitat Autònoma, aquestes manquen de competència normativa sobre el IRPF aplicable als mateixos.

Són contribuents de l'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 establerts als articles 8.2 i 10.1 de la Llei del IRPF, tinguin la seva residència habitual a l'estranger, per la seva 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 formin part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.
- Funcionaris en actiu que exerceixin a l'estranger un càrrec o una ocupació oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.
- Els qui acreditin la seva nova residència fiscal en un país o territori considerat com a paradís fiscal, durant el període impositiu en què s'efectuï el canvi de residència i els quatre següents.

Les especialitats que presenta la determinació de la quota íntegra de l'impost en aquests contribuents són les 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

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	240.000,00	22,50
300.000,00	62.950,75	D'ara endavant	24,50

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
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	150.000	23
200.000,00	44.880	D'ara endavant	26

Novetat 2021: *la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar l'escala de gravamen de la base liquidable estalvi prevista a l'article 66.2 de la Llei del IRPF per introduir un nou tram a partir de 200.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 26 per 100.*

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 redueix la base liquidable de l'estalvi, sinó que al seu import se li apliquen les escales estatal i autonòmica i la quota resultant minora la quantia obtinguda d'aplicar les esmentades escales a la totalitat de la base liquidable de l'estalvi, de 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*:tingui's en compte que el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol es comenta al Capítol 2.*

Les persones físiques que adquireixin la seva residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol i que optin per tributar per l'Impost sobre la Renda de No Residents, amb les regles especials a l'article 93.2 de la Llei del IRPF, mantenint la condició de contribuents pl'IRPF durant el període impositiu en què s'efectuï 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 refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posin de manifest 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	47

2. A la part de la base liquidable corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posin de manifest 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	150.000	23
200.000,00	44.880	D'ara endavant	26

Novetat 2021: *la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31), va modificar les lletres e) i f) de l'article 93.2 de la Llei del IRPF elevant el tipus aplicable del 45 al 47 per 100 en la part de la base liquidable que superi els 600.000 euros i en el cas de les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents introdueix un nou tram a partir de 200.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 26 per 100.*

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 redueixen** la base imposable general del pagador, però sí es tenen en compte per calcular la seva quota íntegra estatal i autonòmica de l'IRPF mitjançant les especialitats que estableixen, respectivament, els articles 64 i 75 de la Llei del IRPF, la finalitat del qual és reduir en aquests casos la progressivitat de l'impost.

Per als fills que reben les esmentades anualitats per aliments aquestes constitueixen 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 estableix l'article 55 de la Llei del IRPF que es comenta al Capítol 13 d'aquest Manual.

Per a això, els contribuents que satisfacin a l'exercici 2021 anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial (o fixades a través d'un conveni regulador decretat judicialment o formalitzat davant del Secretari judicial o en escriptura pública davant de Notario) 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 sigui 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'aquesta 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 2021 i, en la part autonòmica, l'escala autonòmica que correspongui.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 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 puguin 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 tinguin 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'extingeixi la guarda i custòdia sobre un fill per assolir aquest la majoria d'edat, s'aplicarà l'anteriorment reflectit mentre que el contribuent progenitor de què es tracti mantingui la convivència amb el fill.

   D'altra banda, els progenitors que no convisquin amb els fills, però els deixin aliments per resolució judicial, **podran optar** per l'aplicació del mínim per descendents, en sostenir-los 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 establert 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 refereix l'article 90 del Codi Civil, tingui o no caràcter obligatori la seva 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'hagi 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 sigui menor d'edat i encara després, quan no hagi acabat la seva formació per causa que no li sigui imputable.

   Entre els aliments s'inclouran les despeses d'embaràs i part, quan no estiguin coberts d'una altra manera."

Atenció: *els contribuents que satisfacin 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 convisquin amb el fill i no hagin optat per l'aplicació del mínim per descendents d'aquests fills.*

Exemple:Anualitats per aliments en favor dels fills

Senyor L.D.Z., resident en la Comunitat Valenciana, ha obtingut a l'exercici 2021 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 ascendeix a 5.000 euros.

Determinar les quotes íntegres corresponents a 2021 sabent que l'import del seu mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros.

Solució:

En haver satisfet a l'exercici anualitats els seus fills per decisió judicial i resultar la seva quantia inferior a l'import de la seva base liquidable general, l'escala general estatal per a 2021 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 2021 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 2021 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), aquest forma part en la seva 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 2021 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 **tenir-se en compte a efectes de calcular el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes** del període impositiu.

Com a exemple d'aquestes rendes poden citar-se les previstes en els **Convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya.**

Les rendes exemptes amb progressivitat es **afegiran a la base liquidable general o de l'estalvi**, segons correspongui a la naturalesa de les rendes, **amb la finalitat de calcular el tipus de gravamen general** que correspongui 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 evitar la doble imposició subscrits per Espanya s'estableix que, quan les rendes obtingudes per un contribuent estiguin exemptes, conforme a les disposicions del mateix Conveni, les mateixes s'han de tenir 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 Base Imposable General

El tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seva naturalesa, formin 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 correspongui, 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 superi 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'aquesta 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, aquests s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable general, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat.D'aquesta 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 2021 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del seu mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros.A més, ha percebut a Alemanya una renda de 2.900 euros que, per aplicació del Conveni entre el Regne d'Espanya i la República Federal d'Alemanya per evitar la doble imposició i prevenir 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%) = 2.296,79

Quota autonòmica:(23.900 x 9,36%) = 2.237,04

7.Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal

2.800 x 9,5% = 266

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 hagi un romanent del mínim personal i familiar que en no poder aplicar-se en la base liquidable general per determinar les quotes íntegres, passi a formar parteix de la base liquidable de l'estalvi, així com quan l'import d'aquesta incrementat en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat superi la quantitat de 6.000 euros, el tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seva naturalesa formin 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 corresponguin.Com a resultat s'obtenen les quotes parcials A i B.

2. Si hi hagués romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general es troben les quotes que correspongui 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 divideix 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 determinar d'aquesta forma el tipus de gravamen general.

5. Una vegada obtinguts els esmentats tipus mitjans, aquests s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat.D'aquesta 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 hagi 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 2021 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 2021 el contribuent va procedir a la venda d'un immoble urbà situat a Holanda de què va obtenir 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 evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, fet a Madrid el 16 de juny de 1971 (BOE 16-10-1972), el guany patrimonial derivat de la transmissió del bé immoble està exempt de l'IRPF, però aquesta renda es tindrà en compte per calcular l'IRPF corresponent a les restants rendes a integrar en la base liquidable de l'estalvi del contribuent.

Atès que existeix un romanent del mínim personal i familiar que redueix la base liquidable de l'estalvi per determinar l'import de la mateixa que se sotmet a gravamen, s'ha de tenir 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 existeixin 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 2021 una base liquidable general de 23.900 euros.També ha obtingut rendes exemptes amb progressivitat que ascendeixen 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 2021, sabent que l'import del mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros.

Solució:

1.Determinació de les bases per a l'aplicació de les escales de gravamen

En haver satisfet a l'exercici anualitats els seus fills per decisió judicial i resultar la seva quantia inferior a l'import de la seva base liquidable general, l'escala general i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separadament a l'import de les anualitats (2.800) i a l'import de la resta de la base liquidable general.

Aquest últim import es determina incrementant la base liquidable general (23.900 euros) en 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), aquest forma part en la seva 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 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 2021

Introducció

Deduccions generals i autonòmiques aplicables el 2021

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 habitatge habitual:Règim transitori

A partir de l'1 de gener de 2013 va quedar suprimida la deducció per inversió en habitatge habitual.No obstant això, per a aquells contribuents que, abans d'aquesta data, haguessin adquirit el seu habitatge habitual o satisfet quantitats per a la seva construcció, ampliació, rehabilitació o realitzat obres per raons de discapacitat en aquesta (a excepció de les aportacions a comptes habitatge) i haurien gaudit d'aquest benefici fiscal, s'estableix un règim transitori que els permet continuar practicant la deducció en les mateixes condicions en què ho estaven fent.

Per a tals contribuents la quantia de la deducció per inversió en habitatge 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 seva totalitat a minorar la quota íntegra estatal**.
- **El tram autonòmic** l'import del qual ve determinat per l'establert a l'article 78 de la Llei del IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, s'aplicarà **en la seva totalitat a minorar la quota íntegra autonòmica.**

El percentatge a aplicar 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 establerts 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 correspongui per la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació que regula l'article 68.1 de la

Llei de IRPF, quan compleixin els requisits i condicions exigits per gaudir d'aquest 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 d'habitatge habitual, en la disposició transitòria quinzena que remet, al seu torn, quant a la seva regulació per als contribuents que tinguin dret a aquest 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 compleixin els requisits legalment exigits per tenir dret a les mateixes, amb independència de la Comunitat Autònoma de règim comú en la qual hagin residit durant 2021, 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 l'habitatge habitual.Règim transitori

L'import d'aquestes deduccions es reparteix 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 per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges

Com a novetat per a 2021 i amb efectes des del 6 d'octubre, l'article 1 del Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència (BOE del 6), introdueix una nova disposició addicional cinquantena en la Llei del IRPF, per la que es creguin les següents **deduccions temporals per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges:**

a. Deducció per obres de millora que redueixin la demanda de calefacció i refrigeració.

b. Deducció per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable.

c. Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial.

L'import d'aquestes deduccions recau sobre la **quota íntegra estata**l després de restar l'import de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 Llei del IRPF i el 50 per 100 de l'import total de les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial, per donatius i altres aportacions, per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial previstos en els apartats 2, 3, 4, i 5 de l'article 68 de la Llei del

IRPF.

5.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 establerts per tenir de dret a les mateixes, hagin residit durant l'exercici 2021 als seus respectius territoris.

L'import d'aquestes deduccions s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica.

Important: *l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques no podrà donar lloc a una quota líquida negativa.Les deduccions generals que no puguin ser aplicades per insuficiència de quota íntegra estatal, no podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica.De la mateixa manera, les deduccions autonòmiques que no puguin ser aplicades per insuficiència de la quota íntegra autonòmica, no podran deduir-se de la quota íntegra estatal.*

Finalment, el contribuent haurà de conservar en el seu poder els justificants de les deduccions practicades per a qualsevol comprovació per part de l'Administració tributària, sense que sigui necessari que adjunti a la seva declaració els justificants de les deduccions practicades.

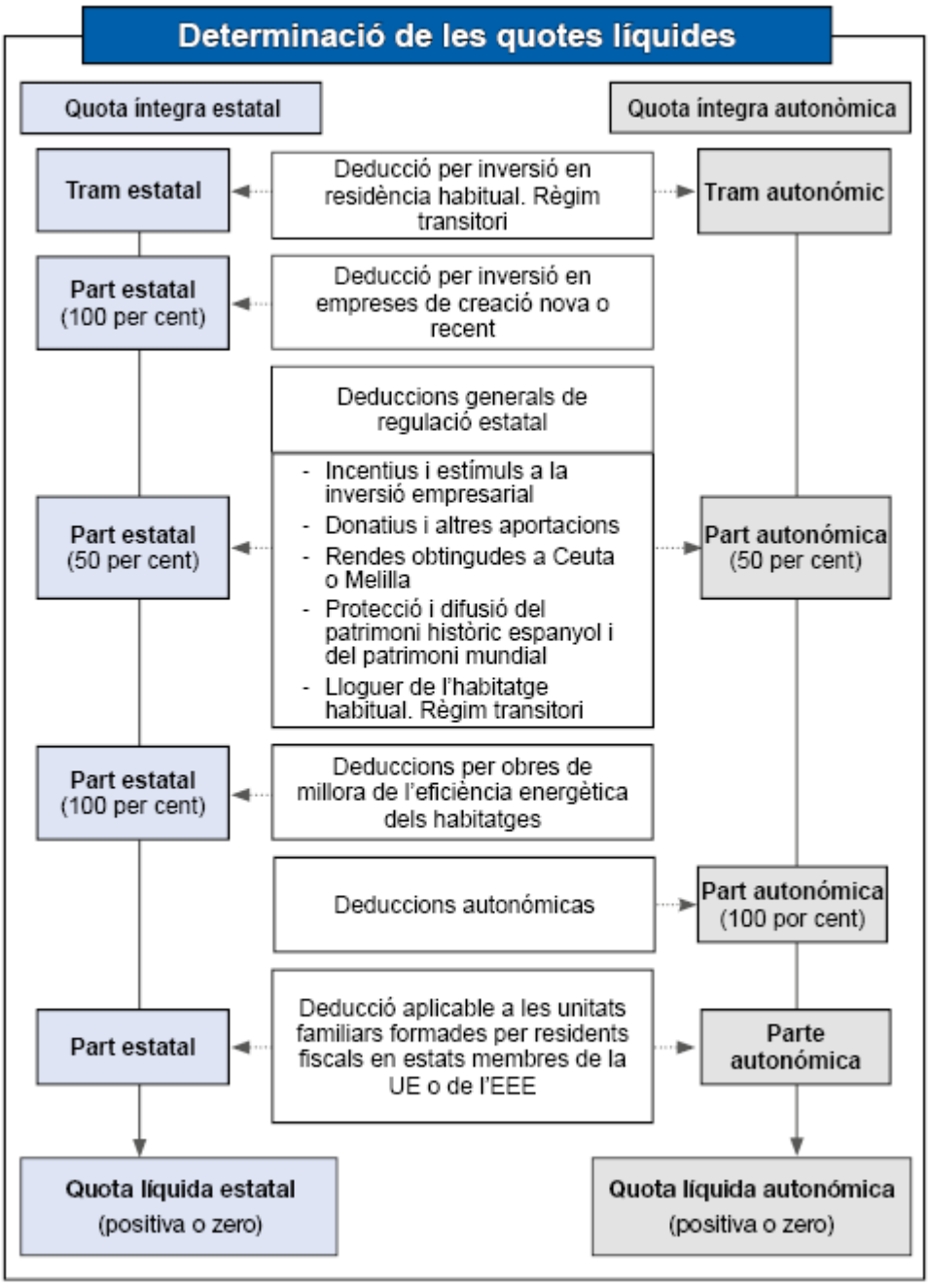
6.Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Aquesta deducció s'introdueix, des d'1 de gener 2018, a favor d'aquells contribuents del IRPF, integrants d'una unitat familiar en la qual un dels seus membres resideixi en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedeix de presentar declaració conjunta.Mitjançant aquesta deducció s'equipara, quan sigui més favorable, la quota a pagar per aquests contribuents residents en Espanya a què els correspondria en el cas que tots els membres de la unitat familiar haguessin estat residents fiscals a Espanya i haguessin optat per tributar conjuntament.

L'import d'aquesta deducció no es reparteix al 50 per 100 entre la quota íntegra estatal i autonòmica, sinó que minora cada una d'elles en la forma que estableix la disposició addicional quaranta-vuitena 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 2021:



Deducció per inversió en habitatge habitual:Règim transitori

Règim transitori

Normativa:Disposició transitòria divuitena 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 28) va suprimir, amb efectes des d'1 de gener de 2013, la deducció per inversió en habitatge habitual.

No obstant això, per als contribuents que venien deduint-se per habitatge habitual anteriorment a 1 de gener de 2013 (excepte per aportacions a comptes habitatge), 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 el 2021 la deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes en el període els següents contribuents:

a. Els contribuents que haguessin adquirit el seu habitatge habitual anteriorment a 1 de gener de 2013, o a partir de l'esmentada data, sempre que en aquest últim cas s'haguessin satisfet quantitats per a la construcció de la mateixa abans de l'1 de gener de 2013 i l'acabament de les obres s'hagués produït en els terminis que fixava la normativa del IRPF aplicable.

> ***Renda 2021:***
>
> *La modalitat de "construcció de l'habitatge habitual" s'ha integrat al costat de la d'"adquisició d'habitatge habitual" a la declaració del IRPF de l'exercici 2021.La raó és que el 19 de març de 2021 va finalitzar el termini de quatre anys, prorrogable uns altres quatre anys addicionals (als quals s'afegeix 78 dies més, corresponents al període comprès entre el 14 de març i el 30 de maig de 2020 durant el que va estar suspès el còmput dels terminis, d'acord amb l'establert en la disposició addicional novena del Reial Decret llei 11/2020), en els quals el contribuent havia d'acabar la construcció del seu habitatge habitual i adquirir jurídicament l'habitatge per continuar tenint dret al règim transitori d'aquesta deducció.*
>
> *A partir de l'esmentada data el dret a l'aplicació del règim transitori continua respecte de les quantitats que continuï satisfent el contribuent en relació amb la construcció, quan hagi utilitzat finançament aliè, sempre que es compleixin els requisits d'acabament en termini, adquisició, ocupació i residència efectiva i permanent.*
>
> *En aquests casos, els contribuents hauran d'incloure totes les quantitats satisfetes a*

l'exercici dins de l'"Adquisició i/o construcció de l'habitatge habitual de l'habitatge habitual" a l'Annex A.1 de la declaració, indicant la data de l'escriptura d'adquisició o d'obra nova de l'habitatge.

b. Els contribuents que haguessin satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres estiguin acabades abans d'1 de gener de 2017.

c. Els contribuents que haguessin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que les esmentades obres o instal·lacions estiguin concloses abans d'1 de gener de 2017.

En tot cas, per poder aplicar el règim transitori de deducció s'exigeix que els contribuents hagin practicat la deducció per l'esmentat habitatge el 2012 o en anys anteriors, tret que no l'hagin pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no hagi superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que haguessin estat objecte de deducció i, en el seu cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria divuitena de la Llei de IRPF en manté, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei del IRPF a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al disposat en la Llei 22/2009 hagin estat aprovats per la Comunitat Autònoma.

Així mateix, la nova disposició transitòria dotzena del Reglament del IRPF preveu per als contribuents que tinguin dret al règim transitori de la deducció per inversió en habitatge 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 desitgin exercir el dret a la deducció per inversió en habitatge habitual del règim transitori estaran obligats, en tot cas, **a presentar declaració pel IRPF.**

Condicions i requisits de caràcter general

Concepte d'habitatge 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 habitatge habitual, a efectes d'aquesta deducció, l'edificació que compleixi els següents requisits:

1.Que constitueixi la residència del contribuent durant un termini continuat de, almenys, tres anys

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut els tres anys indicats, es produeixi la mort del contribuent o es presentin altres circumstàncies que necessàriament exigeixin 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 exigeix el canvi d'habitatge.el fet que l'anterior resulti 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 convisqui amb ell.

El termini de tres anys ho és als efectes de qualificar l'habitatge com a habitual, sense que sigui precís que hagi transcorregut l'esmentat termini per començar a practicar la deducció que correspongui en els termes que més endavant es comenten.No obstant això, si una vegada habitada l'habitatge s'incomplís el termini de residència de tres anys, sí que caldria reintegrar les deduccions practicades, tret que es presenti algun dels supòsits anteriorment esmentats.

Atenció: *a efectes dels beneficis fiscals relacionats amb l'habitatge habitual, en els supòsits d'adquisició de la propietat a favor d'indivís, si l'obligat tributari hagués residit ininterrompudament a l'habitatge des de la seva adquisició, per al còmput del termini de tres anys per determinar si l'immoble té o no la consideració d'habitatge habitual, ha d'estar-se a la data que es va produir l'adquisició de la quota indivisa, sense tenir a aquests 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, Reclamació número 00/06331/2013, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.*

2.Que el contribuent l'habiti 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 produeixi la mort del contribuent o es presenti alguna altra de les circumstàncies esmentades en el número 1r anterior (celebració del matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, etc.)que impedeixin l'ocupació de l'habitatge.
- Quan l'habitatge resulti 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 convisquin amb ell.
- Quan el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no sigui objecte d'utilització.En aquest 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 produeixi alguna de les circumstàncies assenyalades en aquest número o en l'anterior, determinants del canvi de domicili o que impedeixin l'ocupació de l'habitatge, la deducció es practicarà fins al moment en què es produeixin les esmentades circumstàncies.Per excepció, quan el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació, podrà continuar practicant-se deduccions per aquest concepte mentre es mantingui l'esmentada circumstància i l'habitatge no sigui objecte d'utilització.

3.Conceptes que es consideren habitatge habitual, a efectes de la deducció

- **Els annexos** o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, tals com jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives, **sempre que s'adquireixin conjuntament amb l'habitatge.**
- **Les places de garatge adquirides conjuntament amb aquesta, amb el màxim de dos**.A efectes de la deducció, s'entenen adquirides amb l'habitatge les places de garatge que compleixin els següents requisits:

  a. Que es trobin al mateix edifici o complex immobiliari i es lliurin en el mateix moment.

  b. Que la seva transmissió s'efectuï en el mateix acte, encara que ho sigui en diferent document.

  c. Que siguin utilitzades o siguin en disposició d'utilitzar-se per l'adquirent, és a dir, que el seu ús no estigui cedit a tercers.

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 que s'examinen més endavant, el gaudi efectiu de la deducció per inversió en habitatge habitual està condicionat que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedeixi del valor que llancés la seva 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 habitatge 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'efectuïn deduccions respecte de quantitats que corresponguin 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 computin, per tant, les variacions de valor experimentades durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn formant parteix del patrimoni del contribuent.**

Malgrat l'anterior, **en el cas de rehabilitació o ampliació de l'habitatge 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 l'habitatge habitual per raons de discapacitat,** s'ha d'incloure en la valoració del patrimoni final del període impositiu les quantitats satisfetes per sufragar aquestes obres, tant en el supòsit que aquestes últimes tinguin la consideració d'inversió (les realitzades sobre l'habitatge habitual del contribuent) com de despeses (les realitzades sobre l'habitatge arrendat o sotsarrendat pel contribuent).

En el supòsit que l'augment del patrimoni a l'acabament del període impositiu fos inferior a la quantitat invertida o a l'import de les obres i instal·lacions d'adequació realitzades per raons de discapacitat, sense computar dins d'aquestes els interessos i 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 hagi augmentat el patrimoni del contribuent, incrementada en els interessos i altres despeses de finançament satisfetes.

Exemple

Senyor A.G.E., va adquirir el 30 de novembre de 2006 el seu habitatge habitual per un preu total de 150.000 euros.Aquest habitatge es va finançar en part amb un préstec hipotecari per import de 120.000 euros.

A l'exercici 2021, senyor A.G.E. ha invertit en el seu habitatge 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 1 de gener de 2021, 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 2020 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 de desembre de 2021, està constituït per l'habitatge, els fons d'inversió el valor liquidatiu dels quals a l'esmentada data ascendeix 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 2021 obté rendiments de treball per import 54.000 euros.

Determinar si compleix l'exigència d'increment comprovat en el patrimoni en la quantia de la inversió.

Solució:

a. Patrimoni final (31-12-2021) = 66.000

- Habitatge (150.000,00 – 87.000,00) = 63.000
- Compte bancari:=3.000

b. Patrimoni inicial (01-01-2021) = 60.700

- Habitatge (150.000,00 – 95.000,00) = 55.000
- Compte bancari = 5.700

Augment de patrimoni = 5.300

Inversió realitzada el 2021 = 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 2021.

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 divuitena 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:

Adquisició, construcció, rehabilitació i ampliació de l'habitatge 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 aquesta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim de deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes a l'exercici les 2021, els contribuents que compleixin els següents requisits:

a. Si es tracta d'adquisició d'habitatge habitual, quan l'habitatge s'hagi adquirit jurídicament anteriorment a 1 de gener de 2013 o posteriorment a l'esmentada data, sempre que en aquest últim cas s'haguessin satisfet quantitats per a la construcció de la mateixa abans de l'1 de gener de 2013 i la acabament de les obres s'hauria produït en els terminis que fixava la normativa del IRPF aplicable.

b. Si es tracta d'obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, quan s'hagin satisfet quantitats per tal concepte anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que a més les obres s'acabessin abans d'1 de gener de 2017.

c. Els contribuents que haguessin satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres s'haguessin acabat abans d'1 de gener de 2017.

En tot cas, és necessari que el contribuent hagi practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició, construcció, rehabilitació o ampliació de l'esmentat habitatge en un període impositiu meritat anteriorment a 1 de gener de 2013, tret que no hagués pogut practicar-se per no superar a les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que haguessin estat objecte de deducció en integrar bases efectives de deducció, més, en el seu cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

***COVID-19:* aplicació de la deducció en la modalitat "construcció de l'habitatge habitual"- cómputo del termini per a l'acabament de les obres.**

L'article 55 del Reglament del IRPF, a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, assimilava a l'adquisició de l'habitatge habitual la seva "construcció" en els supòsits en els quals el contribuent hagués satisfet directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o hagués lliurat quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que les obres finalitzessin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió o, en els supòsits excepcionals previstos en els apartats 3 i 4 de l'esmentat article 55 del Reglament, es concedís una ampliació de l'esmentat termini que no podia excedir, en cap cas, d'uns altres quatre anys més.

Com a conseqüència de l'anterior, l'aplicació del règim transitori de la deducció en la modalitat de "construcció de l'habitatge habitual" exigia:

1º. Que el contribuent hagués practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per la construcció de l'esmentat habitatge en un període impositiu meritat anteriorment a 1 de gener de 2013 (tret que hagués resultat d'aplicació el disposat a l'article 68.1.2º de la LIRPF a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012) i

2º. Que les esmentades obres computat el termini de 4 anys haurien acabat, en tot cas, ***abans d'1 de gener de 2017 o, en el cas d'ampliació, com a màxim fins al 19 de març de 2021, produint-se també l'adquisició jurídica de l'habitatge.***

> ***Precisió:*** *a efectes del còmput del termini de quatre anys per al cas d'ampliació del termini d'acabament de les obres i adquisició jurídica de l'habitatge en els termes assenyalats, no s'ha tingut en compte el període comprès des del 14 de març fins al 30 de maig, en virtut del disposat en la disposició addicional novena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, pel qual s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per 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 donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE del 22).Per tant, el termini per a l'acabament de les obres i adquisició jurídica de l'habitatge expiraria el 19 de març de 2021.*

A aquests efectes:

- *En els supòsits de construcció mitjançant execució directa per part del contribuent -autopromoció-, l'adquisició jurídica s'entén obtinguda amb l'acabament de les obres, fet que haurà de poder ser degudament provat, prenent-se en el seu defecte la data d'escriptura de declaració d'obra nova.*

- *En els supòsits de construcció mitjançant lliuraments a promotor o cooperativa, l'adquisició jurídica s'entén obtinguda així que amb les disposicions del Codi Civil, quan es presentin el contracte (títol) i la tradició o lliurament de l'habitatge (manera).*

Conforme a l'anterior, a l'exercici 2021 en els casos de construcció d'habitatge habitual, complerts els terminis, per continuar aplicant la deducció s'ha d'haver produït l'acabament de les obres i l'adquisició jurídica de l'habitatge en els termes comentats.Per aquesta raó, ***el contribuent que utilitzi finançament aliè podrà continuar practicant la deducció per les quantitats satisfetes a l'exercici (principal i interessos) dins de la rúbrica"Adquisició i/o construcció de l'habitatge habitual de l'habitatge habitual"*** *a l'Annex A.1 de la*

declaració, però havent de consignar com dades addicionals en la declaració del IRPF la data de l'escriptura d'adquisició o d'obra nova de l'habitatge.

Concepte d'adquisició, construcció, rehabilitació i ampliació de l'habitatge habitual

Concepte d'adquisició d'habitatge habitual

S'entén per adquisició d'habitatge habitual, a efectes de la deducció, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o ple domini de la mateixa, encara que aquest sigui compartit, sent indiferent el negoci jurídic que l'origini.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 l'habitatge habitual.

La deducció per adquisició d'habitatge habitual 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 aquesta deducció per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició de la qual va ser durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual quedin.*

  També podrà practicar deducció per les quantitats satisfetes, en el seu cas, per a l'adquisició de l'habitatge que constitueixi o vagi a constituir el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.040 euros anuals.

- *Es reconeix el dret d'aplicar-se la deducció per inversió en habitatge habitual fins i tot no sent titular del ple domini quan es tracti de supòsits en els quals l'habitatge habitual es va adquirir originàriament en plena propietat pels cònjuges a favor indivís o per a la societat conjugal, i, constituint aquella l'habitatge 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 continuï constituint la residència habitual de la unitat familiar. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 8 maig 2014, Reclamació número 00/00990/2012, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.*

- *En cas d'extinció d'un condomini sobre l'habitatge 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 d'habitatge habitual, fins a un total de 9.040 euros de base, sempre que s'hagués aplicat en un exercici anterior a 2013 l'esmentada deducció en el percentatge corresponent a la seva participació en el condomini.*

  En aquest 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 hagués tingut lloc.La deducció estarà condicionada també que al comuner que deixa de ser propietari no se li hagués esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de continuar practicant la deducció per adquisició d'habitatge habitual.Vegeu sobre això la Resolució del TEAC d'1 d'octubre de 2020, Reclamació número 00/00561/2020, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

"Construcció d'habitatge habitual":

L'article 55 del Reglament del IRPF, a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, assimilava a l'adquisició de l'habitatge habitual la seva "construcció" en els supòsits en els quals el contribuent hagués satisfet directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o hagués lliurat quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que les obres finalitzessin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió o, en els supòsits excepcionals previstos en els apartats 3 i 4 de l'esmentat article 55 del Reglament, es concedís una ampliació de l'esmentat termini que no podia excedir, en cap cas, d'uns altres quatre anys més.

Aquest termini amb les ampliacions va finalitzar el 19 de març de 2021 ja que des del 14 de març fins al 30 de maig va estar suspès el còmput del termini d'acord amb l'establert al Reial Decret llei 11/2020.

Ara bé, els contribuents que haguessin satisfet quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual anteriorment a 1 de gener de 2013 i, finalitzades les obres, hagin complert els requisits d'acabament en termini, ocupació i residència efectiva i permanent previstes per a la mateixa, tindran dret a continuar practicant la deducció, quan hagin utilitzat finançament aliè.

Concepte de rehabilitació d'habitatge habitual

Normativa:Art. 55.5 Reglament IRPF

A efectes d'aquesta modalitat de deducció, es considera rehabilitació d'habitatge habitual les obres realitzades en la mateixa que hagin complert qualssevol dels següents requisits:

a. **Que les obres hagin estat qualificades o declarades com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges**, 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 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 tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues**, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'hagués 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 tingués l'habitatge en el moment de l'esmentat inici.A aquests efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Concepte d'ampliació de l'habitatge habitual

S'entén per ampliació d'habitatge habitual el **augment de la seva 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'aquest concepte s'entén compresa tant l'adquisició d'un habitatge contigu com d'un habitatge situat en un nivell immediatament superior o inferior, a fi d'unir-la a l'habitatge habitual i augmentar d'aquesta forma la superfície habitable de la mateixa.

> ***Recordi:****les obres de rehabilitació o d'ampliació de l'habitatge habitual donaran dret a la deducció quan s'hagin satisfet quantitats per tals conceptes anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que a més les obres s'hagin 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 habitatge habitual els següents conceptes:

a. **Les despeses de conservació i reparació** efectuats regularment amb la finalitat de mantenir 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,** entenent per tals les obres que redunden en un augment de la capacitat o habitabilitat dels immobles, o en un allargament de la seva vida útil.

d. **Les places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge que excedeixin 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 constitueixi habitatge pròpiament dit, **sempre que s'adquireixin independentment d'aquesta**.

Quantitats satisfetes amb dret a deducció i base màxima deduïble

Base de deducció

Amb subjecció al límit de 9.040 euros, la base de la deducció està constituïda per **les quantitats satisfetes pel contribuent a l'exercici** per a l'adquisició, construcció, rehabilitació i ampliació de l'habitatge habitual, inclosos les despeses i tributs originats que hagin anat a càrrec del contribuent, tals com Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, IVA, honoraris d'arquitecte i aparellador, llicència d'obres, declaració d'obra nova, despeses de notaria i registre, despeses d'agència, etc.

Tractant-se de **inversió mitjançant finançament aliè**, la deducció es practicarà a mesura que es vagi tornant el principal del préstec i s'abonin, en el seu cas, els corresponents interessos, sempre que es compleixin tots els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció.

> La novació, subrogació o la substitució d'un préstec o crèdit per altre, fins i tot la seva ampliació, qualsevol que sigui la forma acordada -amb les garanties i condicions que qualsevol d'ells tingui-, no suposa entendre que en aquell moment acaba el procés de finançament de la inversió corresponent ni que s'esgoten les possibilitats de practicar la

deducció. Únicament implica la modificació de les condicions de finançament inicialment acordades, sempre que, evidentment, el préstec resultant es dediqui efectivament a l'amortització de l'anterior.

Per això, les anualitats (quota d'amortització i interessos) i altres quanties que se satisfacin pel préstec o crèdit resultant -a la seva constitució, vida i cancel·lació-, a la part proporcional que, del total capital obtingut en aquest, sigui atribuïble a l'amortització o cancel·lació del préstec originari -quan aquest s'hagi destinat exclusivament a l'adquisició de l'habitatge habitual-, inclosa en el seu cas la cancel·lació registral hipotecària, donaran dret a deducció per inversió en habitatge habitual, formant part de la base de deducció del període impositiu en què se satisfacin, sempre que es compleixin els altres requisits legals i reglamentaris exigits.En el cas d'ampliació del principal, si en la seva totalitat es destinés a cobrir estrictament els costos associats a la cancel·lació del préstec primigeni, també podrà ser objecte de deducció.Al contrari, no serà susceptible d'integrar la base de deducció la part proporcional de les indicades anualitats que es corresponguessin amb l'increment del principal, que s'hagués destinat a finançar altres coses, diferents de la mateixa adquisició de l'habitatge, sigui quin fos.

Respecte del nou préstec o crèdit, el contribuent haurà de poder acreditar la seva destinació vinculada a l'habitatge i la justificació de la seva devolució.

En el cas del contribuent que en virtut de sentència judicial de divorci satisfà la totalitat dels pagaments del préstec per a l'adquisició de l'habitatge habitual que al seu dia li va ser concedit conjuntament a ambdós cònjuges i per l'amortització del qual venien practicant els dos abans d'1 de gener de 2013 la deducció per adquisició d'habitatge habitual, té dret a l'aplicació de l'esmentada deducció per la totalitat de les quantitats pagades per tal concepte encara que només sigui propietari del 50% de l'habitatge per no haver-se liquidat la societat de de guany, tant en el cas que l'habitatge continuï tenint per a ell i els fills comuns la condició d'habitual com en el supòsit que l'habitatge tingui l'esmentada condició per als fills comuns i l'altre progenitor.Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 23 de novembre de 2021, Reclamació número 00/00629/2021, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada en unificació de criteri.

En aquests supòsits, **formaran part de la base de la deducció, a més de la amortització del capital i dels interessos, les altres despeses derivades de l'esmentat finançament** entre els quals poden citar-se els següents:

- **El cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès dels préstecs hipotecaris** regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12).En 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 estiguin inclosos en les condicions dels préstecs hipotecaris obtinguts per a l'adquisició (o, en el seu cas, per a la construcció), rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual.

Important: *d'acord amb la disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF no s'integraran a la base de la deducció per inversió en habitatge habitual ni de les deduccions per aquest concepte establertes per la Comunitat Autònoma les següents quantitats:*

- *Les quantitats que per l'aplicació de clàusules terra haguessin estat satisfetes pel contribuent el 2021, quan abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici s'assoleixi un acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera, o tal devolució sigui 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 destinin 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.

Base màxima d'inversió deduïble

Normativa:Art. 68.1 1 Llei IRPF, redacció a 31-12-2012

La base màxima de deducció per a inversions en adquisició, rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual és de **9.040 euros anuals**.

Aquest límit serà únic per al conjunt dels conceptes d'inversió ressenyats i s'aplicarà **en idèntica quantia en tributació conjunta**.

L'excés de les quantitats invertides sobre els esmentats imports no pot traslladar-se a exercicis futurs.

En cas d'extinció d'un condomini sobre l'habitatge 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 d'habitatge habitual, fins a un total de 9.040 euros de base, sempre que s'hagués aplicat en un exercici anterior a 2013 l'esmentada deducció en el percentatge corresponent a la seva participació en el condomini.

En aquest 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 hagués tingut lloc.La deducció estarà condicionada també que al comuner que deixa de ser propietari no se li hagués esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de continuar practicant la deducció per adquisició d'habitatge habitual.Vegeu sobre això la Resolució del TEAC d'1 d'octubre de 2020, Reclamació número 00/00561/2020, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per determinar la base de la deducció, és a dir, les quantitats invertides amb dret a deducció, s'han de tenir en compte, a més dels requisits assenyalats anteriorment, les següents regles especials:

- **Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors**, no es podran practicar deduccions per l'adquisició, rehabilitació o ampliació del nou habitatge fins que l'import invertit en ella excedeixi de les quantitats invertides en les anteriors que haguessin gaudit de deducció.
- **Quan la transmissió de l'habitatge habitual n'hagués generat una guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per adquisició, rehabilitació o ampliació del nou habitatge habitual es minorarà en el** import del guany patrimonial eximeix, no podent practicar-se deduccions fins que l'import invertit superi la suma del preu d'adquisició dels habitatges anteriors, en la mesura que hagués gaudit de deducció, més el guany patrimonial exempt en les anteriors.

De la mateixa manera, quan **la transmissió de l'habitatge 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 superi les quantitats invertides als anteriors habitatges habituals, en la mesura que haguessin gaudit de deducció, més el guany patrimonial que resulti exempt per reinversió.

L'aplicació dels coeficients reductors o d'abatiment per 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.

Recordi:*els contribuents que haguessin satisfet quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual anteriorment a 1 de gener de 2013 i haguessin acabat les obres tindran dret a continuar practicant la deducció sota la modalitat d'"adquisició d'habitatge habitual" quan hagin utilitzat finançament aliè, i compleixin els requisits d'acabament en termini, ocupació i residència efectiva i permanent previstes per a la mateixa.*

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en l'adquisició, rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen en el quadre següent:

Inversió	Tram estatal de la deducció	Tram autonòmic de la deducció		
		Catalunya		Restants Comunitats Autònomes
		Amb caràcter general	Règim especial	
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 el seu habitatge habitual abans del 30-07-2011 o satisfacieron quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual abans del 30-07-2011 (no inclou la rehabilitació ni l'ampliació de l'habitatge habitual) i es trobin en alguna de les següents situacions:

- Tenir 32 anys o menys d'edat en la data de meritació de l'Impost.
- b) Haver estat en atur 183 dies o més durant l'exercici.
- Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- Formar part d'una unitat familiar que inclogui almenys un fill en la data de meritació de l'IRPF.

Per poder gaudir del percentatge del 9 per 100 de deducció, és necessari que la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no sigui superior a 30.000 euros.En cas de tributació conjunta, aquest límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tingui de dret a la deducció per haver realitzat inversions en l'habitatge 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)

Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge 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 aquesta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim transitori de deducció per inversió en habitatge habitual:

a. Els contribuents que haguessin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre i quan les esmentades obres o instal·lacions hi hagin concloses abans d'1 de gener de 2017.

b. Els contribuents que siguin copropietaris de l'immoble en el qual resideixin les persones amb discapacitat i en el qual es realitzin les obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que serveixin 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 serveixin per superar les barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seva seguretat.

Concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual

A efectes de la deducció, tenen la consideració d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual les següents:

a. Les obres que impliquin una reforma de l'interior de l'habitatge.

b. Les obres de modificació d'elements comuns de l'edifici que serveixin 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 serveixin per 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 faciliti 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 emès pels Equips de Valoració i Orientació dependents de la mateixa.

Requisits subjectius de la deducció

Els requisits subjectius que s'han de complir per aplicar aquesta deducció són els següents:

a. Que la persona amb discapacitat sigui 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 convisqui amb ell.

b. Que l'habitatge estigui ocupat per qualsevol de les persones a què es refereix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, sotsarrendatari o usufructuari.

Quantitats invertides amb dret a deducció

La base de la deducció està constituïda per l'import satisfet a l'exercici pel contribuent en concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge per raons de discapacitat en els termes anteriorment comentats.

Base màxima d'inversió deduïble

Normativa:Arts.68.1.4º d) Llei IRPF, redacció a 31-12-2012

La base màxima de deducció anual per quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat és de **12.080 euros anuals**.

Aquest límit s'aplicarà en idèntica quantia en tributació conjunta.

L'excés de les quantitats invertides sobre els esmentats imports no pot traslladar-se a exercicis futurs.

> ***Recordi:*** *el límit de 12.080 euros anuals per obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat és independent del límit de 9.040 euros anuals fixat per als altres conceptes deduïbles per inversió en habitatge habitual.*

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables al present exercici són els que s'indiquen en el següent quadre:

Inversió	Tram estatal de la deducció	Tram autonòmic de la deducció	
		Catalunya	Restants Comunitats Autònomes
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'introdueix 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, desitgin aportar els seus coneixements empresarials o professionals per al desenvolupament de la societat en la qual inverteixen (inversor de proximitat o “business angel”), o també d'aquells contribuents que només estiguin interessats en aportar capital (capital llavor).

Els aspectes més destacats d'aquesta deducció són els següents:

Objecte, base màxima i percentatge de la deducció

Objecte de la deducció

Els contribuents podran aplicar aquesta 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 compleixin 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 inverteixen en els termes que estableixi l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

> A efectes d'aquesta deducció, pot considerar-se que és una inversió vàlida que permet gaudir de la mateixa la realitzada pel que, en una ampliació de capital d'una societat de nova o recent creació, aporta un crèdit que té davant la mateixa, sempre que es compleixin els altres requisits que exigeix l'article 68.1 de la Llei del IRPF.Vegeu sobre això la Resolució del TEAC d'1 de juny de 2020, Reclamació número 00/06580/2019, recaiguda en recurs d'alçada per a la unificació de criteri.

***Atenció**:aquesta 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 **practiqui una deducció establerta per la Comunitat Autònoma a l'exercici de les seves competències.**

A més, quan el contribuent transmeti accions o participacions i opti per l'aplicació de l'exempció per reinversió 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 excedeixi 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 superin la quantia de 60.000 euros anuals, abans citada.

> 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 seva aplicació

1.Requisits que ha de complir l'entitat en la qual s'inverteixi

Normativa:Art. 68.1.2º Llei IRPF

L'entitat les accions del qual o participacions s'adquireixin ha de complir els següents requisits:

a. **Tenir 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**.

> Aquest requisit s'haurà de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

b. **Exercir una activitat econòmica** que compti amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de la mateixa.

> En particular, no podrà tenir per activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos 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 adquireixi les accions o participacions.

> Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis 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'inverteixi

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 posseeixin 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 tracti d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi 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'aquests 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 compleixi 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'estableix a l'article 69.1 del Reglament del IRPF.

Així mateix, en relació amb aquesta 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 seva presentació, i es modifica l'Ordre de 27 de juliol de 2001, per la qual s'aproven els models 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 i 651, en euros, així com el model 777, document d'ingrés o devolució en el cas de declaracions-liquidacions extemporànies i complementàries, i per la qual s'estableix l'obligació d'utilitzar necessàriament els models en euros a partir de l'1 de gener de 2002 (BOE del 31).

Límit de la deducció:comprovació de la situació patrimonial

Normativa:Art. 70 Llei IRPF

L'aplicació d'aquesta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedeixi del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades.

A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

L'objectiu d'aquesta última exigència és assegurar que les quantitats invertides amb dret a practicar la deducció, procedeixen de la renda generada en el període, ja estigui o no subjecta el IRPF, evitant que es practiquin deduccions partint de quantitats que procedeixin de rendes generades en exercicis precedents.

Atenció: *respecte a la comprovació de la situació patrimonial vegeu el comentat en l'apartat corresponent de la "Deducció per Inversió en Habitatge Habitual:Règim transitori" en aquest 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 decideixen obrir un nou establiment d'aquest tipus a Saragossa per al que constitueixen el gener de 2021 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) decideix invertir en el nou negoci i subscriu l'any 2021 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 2021 suposant que es compleixen els requisits exigits per aplicar la mateixa.

Solució:

Nota prèvia:els contribuents residents en la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar a l'exercici 2021 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 2021 el contribuent només pot aplicar la deducció autonòmica sobre la quantia invertida que superi la base màxima de la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista a l'esmentat article 68.1 de la Llei del IRPF.

Import total invertit el 2021 (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 2021 tindran dret a la deducció sempre que compleixin 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.Tingui's en compte, a més, que si les accions es mantenen un mínim de 3 anys des de la data de la inversió, la seva venda o trasmisión podrà beneficiar-se de l'exempció del guany patrimonial que es generi sempre que l'import obtingut es reinverteixi en accions d'empreses noves o de recent creació.(Tornar)

(2) Els 10.000 euros dels 70.000 invertits el 2021 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 establerta per la Comunitat Autònoma Aragó a l'exercici de les seves competències, sempre que compleixin 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 aquest 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 desenvolupin activitats econòmiques en estimació directa podran aplicar els incentius i estímuls a la inversió empresarial establerts o que s'estableixin en la normativa de l'Impost sobre Societats amb igualtat de percentatges i límits de deducció, 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 estableix la possibilitat d'aplicar la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica dels apartats 1 i 2 de l'article 35 de la LIS, sense quedar sotmès al límit conjunt de la quota íntegra i podent sol·licitar, en el seu cas, el seu abonament, sempre que es compleixin determinat requisit.

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, en relació amb la deducció per produccions cinematogràfiques estrangeres a Espanya prevista en l'apartat 2 de l'article 36 de la LIS, sol·licitar, en el cas d'insuficiència de quota, l'abonament anticipat de deducció per inversió en producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals.

A més de les deduccions que estableix la LIS, amb les excepcions abans indicades, els contribuents del IRPF les activitats del qual compleixin els requisits per ser considerades entitats de reduïda dimensió podran deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'inverteixi 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 2021 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 seves 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 del Règim General de Deduccions i en el quadre dels Règims Especials de Deduccions.

Els esmentats límits s'aplicaran sobre la quota que resulti de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, en l'import total de les deduccions per inversió en empreses de nova o recent creació 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 LIS les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els 15 anys immediats i successius.No obstant això, les quantitats corresponents a la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35 de la LIS podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin 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 estigués pendent d'aplicar a l'inici del primer període impositiu que s'iniciï a partir d'1 de gener de 2015, podran deduir-se a partir de l'esmentat període impositiu, amb els requisits previstos en la seva respectiva normativa d'aplicació anteriorment a aquesta data, en el termini i amb les condicions establerts 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 en què, dins del període de prescripció, es produeixin resultats positius, en els següents casos:

a. En les entitats de nova creació.

b. En les entitats que sanegin pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant l'aportació efectiva de nous recursos, sense que es consideri 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 seva vida útil si fos inferior.

En el cas de produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals, aquest requisit s'entén complert en la mesura que la productora mantingui el mateix percentatge de titularitat de l'obra durant el termini de 3 anys, sense perjudici de la seva facultat per comercialitzar total o parcialment els drets d'explotació derivats de la mateixa a un o més tercers.

f) Prescripció del dret per comprovar les deduccions

Normativa:Art. 39.6 LIS

El dret de l'Administració per iniciar el procediment de comprovació de les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la LIS previstes en aquest apartat aplicades o pendents d'aplicar prescriurà als 10 anys a comptar des de l'endemà aquell en què finalitzi el termini establert per presentar la declaració o autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va generar el dret a la seva aplicació.

Transcorregut l'esmentat termini, el contribuent haurà d'acreditar les deduccions l'aplicació de les quals pretengui, mitjançant l'exhibició de la liquidació o autoliquidació i la comptabilitat, amb acreditació del seu dipòsit durant l'esmentat termini al Registre Mercantil.

g) Altres condicions i requisits generals d'aplicació

Les deduccions comentades en aquest apartat únicament resulten aplicables als contribuents que exerceixin activitats econòmiques i determinin el rendiment net de les mateixes en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves dues modalitats.

No obstant això, les deduccions pendents d'aplicar procedents d'inversions realitzades en exercicis anteriors en els quals el contribuent hagi estat inclòs en el mètode d'estimació directa i hagi complert els requisits establerts a l'efecte, podran deduir-se en aquesta declaració i fins a l'acabament del termini legal concedit per a això, encara que els contribuents titulars estiguin acollits en aquest exercici al mètode d'estimació objectiva.

Important: *els contribuents del IRPF, socis de societats civils a les que hagués 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 seva quota íntegra les deduccions per inversió en activitats econòmiques previstes a l'article 68.2 de la Llei del IRPF que estiguessin 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 compleixin les condicions i requisits establerts 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 2021 determinen el dret a deduir per aquest 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 de la LIS: *amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn 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 mantenir la validesa d'aquells contractes que s'haguessin subscrit anteriorment a l'esmentada data (1 de gener de 2019) a l'empara de la normativa vigent en el moment de la seva 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 seguió aplicant els contractes de treball per temps indefinit de suport als emprenedors celebrats abans de l'1 de gener de 2019.Dita deducció 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 l'exercici 2019.

Tanmateix, a partir de l'exercici 2020, no es genera el dret a aplicar aquesta deducció, en haver quedat derogats aquests contractes des d'1 de gener de 2019 .

A més, d'acord amb l'establert en l'apartat 5 de la disposició transitòria vintena quarta de la LIS, és aplicable el 2021 la **deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats,** aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2004, en aquells supòsits que la inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques es realitzi d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu i l'esmentat pla permeti que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries en l'exercici 2021.

A continuació es mostra el quadre on es recullen cada una d'aquestes modalitats de deducció, el seu percentatge de deducció i el límit conjunt, així com estudi i comentari especifico de cada una d'elles:

Quadro 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 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 siguin contribuents de l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.)que determinin els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seves dues modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció amb la seva participació en el resultat de l'entitat.*

Article 35 LIS "Deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica"

Important: *s'ha de tenir en compte que, d'acord amb l'establert a l'article 68.2 de la Llei del IRPF, als contribuents del IRPF que exerceixin activitats econòmiques els 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 l'apartat 2 de l'article 39 de la LIS,*** *això 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 compleixin 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 aquesta deducció a les següents activitats:

- La indagació original planificada que persegueixi 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 aquests no puguin convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seva explotació comercial.

- El disseny i elaboració del mostrari per al llançament de nous productes.A aquests efectes, s'entendrà com a llançament d'un nou producte la seva introducció al mercat i com a nou producte, aquell la novetat del qual sigui 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 aquest concepte el programari destinat a facilitar l'accés als serveis de la societat de la informació a les persones amb discapacitat, quan es realitzi sense fi de lucre.No s'inclouen les activitats habituals o rutinàries relacionades amb el manteniment del programari o les seves actualitzacions menors.

Base de la deducció

La base de la deducció serà 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.

A aquests efectes, es consideraran despeses d'investigació i desenvolupament les realitzades pel contribuent, incloses les amortitzacions dels béns afectes a les esmentades activitats, quan estiguin directament relacionats amb les activitats abans indicades i s'apliquin efectivament a la realització d'aquestes, constant específicament individualitzades per projectes.

> **Precisió**:el concepte de despesa no és cap altre que la despesa en termes comptables;això és, la base de deducció són les despeses comptables de l'exercici aplicades a l'activitat d'investigació i desenvolupament, pel que no forma part de la mateixa l'excés d'amortització fiscal sobre la comptable, derivada de les normes sobre llibertat d'amortització corresponent a les inversions efectuades en elements patrimonials aplicats a aquestes activitats.

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 siguin 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 aquest concepte.

  No obstant això, en el cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats d'investigació i desenvolupament en el període impositiu siguin 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'aquesta.

  A més, se'n 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 siguin afectes exclusivament a les activitats d'investigació i desenvolupament.

Així mateix, s'exigeix que els elements en què es materialitzi la inversió romanguin en el patrimoni del contribuent, tret de pèrdues justificades, fins que compleixin la seva finalitat específica en les activitats d'investigació i desenvolupament, excepte que la seva vida útil conforme al mètode d'amortització, admès en la lletra a) de l'article 12.1 de la LIS, que s'apliqui, fos 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

Es considera innovació tecnològica l'activitat el resultat de la qual sigui 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, difereixin substancialment de les existents anteriorment.

Aquesta 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, de la joguina, del moble i de la fusta, sempre que no puguin convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seva explotació comercial.

Base de la deducció

La base de la deducció estarà constituïda per l'import de les despeses realitzades pel contribuent quan estiguin directament relacionats amb les activitats d'innovació tecnològica, s'apliquin efectivament a la realització d'aquestes i constin 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 aquest cas el percentatge de deducció serà de **12 per 100** de les despeses efectuades en el període impositiu per aquest 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 sigui 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 estableix 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'estableix **un increment de la deducció en 38 punts percentuals** (fins al 50 per 100 d'aquestes despeses). Aquest increment el podran aplicar aquells contribuents que tinguin 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'ajuts compatibles amb el mercat interior en aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat (DO L 187 de 26-06-2014.En el cas de contribuents que no tinguin 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'ajuts compatibles amb el mercat interior en aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat.

b. Serà necessari que l'entitat hagi obtingut un informe motivat sobre la qualificació de l'activitat com a innovació tecnològica el resultat del qual sigui un avenç tecnològic en l'obtenció de nous processos o millores substancials dels ja existents, en els termes establerts en la lletra a) de l'apartat 4 de l'article 35 de la LIS.

C. Exclusions 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 impliquin una novetat científica o tecnològica significativa**.En particular, els esforços rutinaris per 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, de la joguina, del moble i de la fusta, així com les modificacions estètiques o menors de productes ja existents per 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 estiguin 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

D'acord amb l'establert a l'article 38 del Reglament del IS, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol, les persones o entitats que tinguin 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 considerin susceptibles de gaudir d'aquesta 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.

Aquestes deduccions s'examinen en els següents apartats:

A. Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyoles (art. 36.1 LIS)

Beneficiaris de la deducció

Normativa:vegeu-se l'art. 39.7 LIS

Des d'1 de gener de 2021 es permet que puguin aplicar aquesta deducció, a més dels contribuents que realitzin les produccions espanyoles de llargmetratges i curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental (**productors**), els

contribuents, empresaris o professionals, que participin en el finançament d'aquestes produccions realitzades per un altre contribuent (**inversors**), quan aquests últims aportin quantitats en concepte de finançament, per sufragar la totalitat o part dels costos de la producció **sense adquirir drets de propietat intel·lectual o d'una altra índole respecte dels resultats del mateix**, la propietat del qual haurà de ser en tot cas de la productora.Les esmentades aportacions es podran realitzar en qualsevol fase de la producció fins a l'obtenció del certificat de nacionalitat.

> ***Important**: perquè l'inversor pugui ser beneficiari d'aquesta deducció és necessari que subscrigui amb el productor un contracte de finançament i que ambdós **comuniquin** a l'Administració tributària anteriorment a l'acabament del període impositiu que es generi la deducció aquesta circumstància, aportant tant el contracte de finançament subscrit com les certificacions del compliment dels requisits exigits a l'article 36.1 per a l'aplicació de la deducció.*
>
> *Per realitzar aquesta comunicació regulada en art. 39.7 LIS s'ha creat la gestió "Presentació de comunicació regulada a l'art. 39.7 LIS"A la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.*

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 a **el 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.

La base de la deducció **es minorarà** en l'import de les subvencions rebudes per finançar les inversions que generen dret a deducció.

Percentatge de deducció i import màxim de la deducció

a. Percentatge

Les inversions en **produccions espanyoles de llargmetratges i curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental**, que permetin la confecció d'un suport físic previ a la seva producció industrial seriada donaran dret al productor o als contribuents que participin en el finançament (inversor), a una deducció que serà:

- Del **30 per 100** respecte del primer milió de base de la deducció.
- Del **25 per 100** sobre l'excés de l'esmentat import.

b. Import màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció no podrà ser superior a **10 milions d'euros**.

Tingui's en compte que **fins al 31 de gener de 2021** es considerarà també estrena comercial d'una pel·lícula, sense que aquesta perdi la seva condició de pel·lícula cinematogràfica així que es defineix a l'article 4.a) de la Llei 55/2007, de 28 de desembre, l'estrena que es dugui a terme a través de serveis de comunicació audiovisual televisiva, així com de serveis de comunicació electrònica que difonguin 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 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)].

No obstant això, en el cas de l'inversor, si bé pot aplicar la deducció sobre les aportacions desemborsades en cada període impositiu en les mateixes condicions que si la hi hagués aplicat el productor, l'import màxim de la mateixa **no podrà superar**, en termes de quota, **el resultat de multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats per ell desemborsades per al finançament d'aquella**.L'excés podrà ser aplicat pel productor.

Atenció: *l'acreditació de la deducció per l'inversor serà incompatiblement, totalment o parcialment, amb la deducció a què tindria dret per part del productor.*

Requisitos

Per a l'aplicació de la deducció establerta en aquest apartat, serà necessari el compliment dels següents requisits:

1. Que la producció obtingui el corresponent certificat de nacionalitat i el certificat que acrediti el caràcter cultural en relació amb el seu contingut, la seva vinculació amb la realitat cultural espanyola o la seva contribució a l'enriquiment de la diversitat cultural de les obres cinematogràfiques que s'exhibeixen a Espanya, emesos per l'Institut de Cinematografia i de les Arts Audiovisuals, o per l'òrgan corresponent de la Comunitat Autònoma amb competència en la matèria.

   Els esmentats certificats seran vinculants per a l'Administració tributària competent en matèria d'acreditació i aplicació dels anteriors incentius fiscals i identificació del productor beneficiari, amb independència del moment d'emissió dels mateixos.

2. Que es lliuri una còpia nova i en perfecte estat de la producció a la Filmoteca Espanyola o la filmoteca oficialment reconeguda per la respectiva Comunitat Autònoma.

En resum:

Percentatge deducció		Import màxim	Base de deducció
30%	Fins a 1 milió €	10 milions € A més, en el cas de l'inversor el resultat de	(+) Cost total de producció juntament amb despeses d'obtenció de còpies, despeses de publicitat i promoció a càrrec del

Percentatge deducció		Import màxim	Base de deducció
25%	Sobre l'excés d'1 milió €	multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats per ell desemborsades en cada període impositiu per al finançament d'aquella. Sense que superi els límits que s'indiquen a continuació.	productor fins a límit del 40% del cost de producció. (-) Import de les subvencions rebudes per finançar les inversions que generen dret a deducció.

Límits

L'import d'aquesta deducció, conjuntament amb la resta d'ajuts percebuts pel contribuent, no podrà superar el **50 per 100 del cost de producció**.No obstant això, 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 hagi dirigit o codirigit més de dos llargmetratges qualificats per a la seva explotació comercial en sales d'exhibició cinematogràfica, el pressupost de producció del qual no en superi 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 projectin 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 necessitin un suport excepcional de finançament segons els criteris que s'estableixin mitjançant Ordre Ministerial o en les corresponents convocatòries d'ajuts.
- 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 superi 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 participin productors de més d'un Estat membre.
- El **60 per 100** en el cas de coproduccions internacionals amb països iberoamericans.

Període impositiu en què s'aplica la deducció

Hem de distingir, segons el beneficiari de la deducció, dos moments:

a. **Productor**

La deducció 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 finalitzi 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'obtingui el certificat de nacionalitat assenyalat en la lletra a') de l'article 36.1 de la LIS.

b. **Inversor**

El contribuent o contribuents que participi en el finançament de la producció aplicarà anualment la deducció, en funció de les aportacions desemborsades en cada període impositiu.

B. Deducció per produccions cinematogràfiques estrangeres a Espanya (art. 36.2 LIS)

Important: *s'ha de tenir en compte que, d'acord amb l'establert a l'article 68.2 de la Llei del IRPF, els contribuents del IRPF que exerceixin activitats econòmiques poden aplicar aquesta deducció de l'article 36.2 de LIS,* ***amb excepció del disposat en l'apartat 3 de l'article 39 de la LIS,*** *això és, no podran, en cas d'insuficiència de quota, sol·licitar el seu abonament a l'Administració en els termes que determina la LIS.*

Els productors registrats en el Registre Administratiu d'Empreses Cinematogràfiques de l'Institut de la Cinematografia i de les Arts Audiovisuals que s'encarreguin de l'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permetin la confecció d'un suport físic previ a la seva 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 tingui 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 siguin, almenys, de **1 milió d'euros**.No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació l'import de tals despeses s'estableix, almenys, en **200.000 euros**.

L'import d'aquesta deducció no podrà ser superior a **10 milions d'euros**, per cada producció realitzada.

Així mateix, l'article 36.2 de la LIS també estableix que l'import d'aquesta deducció, conjuntament amb la resta d'ajuts percebuts pel contribuent, **no podrà superar el 50 per 100 del cost de producció**.

b. **Quan el productor s'encarregui de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguin inferiors a 1 milió d'euros:** Del **30 per 100** de la base de la deducció.

L'import d'aquesta deducció no podrà superar l'import que estableix 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 als ajuts 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'encarregui de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguin inferiors a 1 milió €.</td><td>No podrà superar l'import que estableix als ajuts 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 tingui 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 superi 50% del cost de producció

Requisit: la deducció s'aplicarà sempre que les despeses realitzades en territori espanyol siguin, almenys, d'1 milió €. No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació l'import de tals despeses s'estableix, almenys, en 200.000 €.</td></tr>
<tr><td>25%</td><td>Sobre l'excés d'1 milió €.</td></tr>
</table>

Requisitos

Des de l'1 de gener de 2021 serà necessari per aplicar la deducció, el compliment dels següents requisits:

a') Que la producció obtingui el corresponent certificat que acrediti el caràcter cultural en relació amb el seu contingut o la seva vinculació amb la realitat cultural espanyola o europea, emès per l'Institut de Cinematografia i de les Arts Audiovisuals, o per l'òrgan corresponent de la Comunitat Autònoma amb competència en la matèria.

> ***Atenció:*** *no és necessari obtenir el certificat a què es refereix aquesta lletra a') per a l'aplicació de la deducció del 30 per 100 de la base de la deducció, aplicable quan el productor s'encarregui de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguin inferiors a 1 milió d'euros de l'article 36.2.b) LIS.*

b') Que s'incorpori en els títols de crèdit finals de la producció una referència específica a haver-se acollit a l'incentiu fiscal;la col·laboració, en el seu cas, del Govern d'Espanya, les Comunitats Autònomes, les Film Commissions o les Film Offices que hagin intervingut de forma directa en la realització del rodatge o altres processos de producció desenvolupats a Espanya, així com, en el seu cas, els llocs específics de rodatge a Espanya i, per al cas d'obres audiovisuals d'animació, el lloc on arreli l'estudi a què se li ha encarregat el servei de producció.

c') Que els titulars dels drets autoritzin l'ús del títol de l'obra i de material gràfic i audiovisual de premsa que inclogui de forma expressa llocs específics del rodatge o de qualsevol altre procés de producció realitzat a Espanya, per a la realització d'activitats i elaboració de materials de promoció a Espanya i a l'estranger amb finalitats culturals o turístiques, que puguin dur a terme les entitats estatals, autonòmiques o locals amb competències en matèria de cultura, turisme i economia, així com per les Film Commissions o Film Offices que hagin intervingut en la realització del rodatge o producció.

> ***Atenció:*** *els requisits establerts en les lletres b') i c') no són exigibles en el cas de produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics i obres audiovisuals en les que el contracte pel qual es va encarregar l'execució de la producció s'hagués firmat anteriorment a l'11 de juliol de 2021, per aplicació del disposat en la disposició transitòria quarantena segona de la LIS.*

Límits

Aquesta deducció **queda exclosa del límit conjunt** (25/50 per 100) **previst l'article 39.1 LIS** per a les deduccions per incentivar la realització de determinades activitats i, per tant, aquesta deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera no es computa per al càlcul de l'esmentat límit.

Finalment, tingui's en compte que, en cas d'insuficiència de quota en l'aplicació d'aquesta deducció de l'article 36.2 de la LIS, la possibilitat de poder sol·licitar el seu abonament a l'Administració que es concedeix 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)

Beneficiaris de la deducció

Des d'1 de gener de 2021 es permet aplicar aquesta deducció, a més d'als contribuents que realitzin la producció i exhibició de determinats espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (**productors**), als contribuents, empresaris o professionals que participin en el finançament d'aquestes produccions realitzades per un altre contribuent (**inversors**), en els termes exposats en l'apartat corresponent a la deducció per inversions en produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyoles de l'art. 36.1 LIS.

> ***Important**: perquè l'inversor pugui ser beneficiari d'aquesta deducció és necessari que subscrigui amb el productor un contracte de finançament i que ambdós comuniquin l'Administració tributària anteriorment a l'acabament del període impositiu que es generi la deducció aquesta circumstància, aportant tant el contracte de finançament subscrit com les certificacions del compliment dels requisits exigits a l'article 36.1 per a l'aplicació de la deducció.*
>
> *Per realitzar aquesta comunicació regulada en art. 39.7 LIS s'ha creat la gestió "Presentació de comunicació regulada a l'art. 39.7 LIS"A la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.*

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 activitats esmentades.

Aquesta base d'aquesta deducció es minorarà en l'import de les subvencions rebudes per finançar les despeses que generin el dret a la mateixa.

Import màxim de la deducció

La deducció generada en cada període impositiu no pot superar l'import de 500.000 euros per contribuent.

No obstant això, en el cas de l'inversor, si bé pot aplicar la deducció sobre les aportacions desemborsades en cada període impositiu en les mateixes condicions que si se l'hagués aplicat el productor, l'import màxim de la mateixa no podrà superar, en termes de quota, el resultat de multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats per ell desemborsades per al finançament d'aquella.L'excés podrà ser aplicat pel productor.

> ***Atenció:** l'acreditació de la deducció per l'inversor serà incompatiblement, totalment o parcialment, amb la deducció a què tindria dret per part del productor.*

En resum:

Percentatge de deducció	Import màxim	Base de deducció
20%	500.000 € per cada producció realitzada Sense que superi el 80% de les despeses	Costos directes de caràcter artístic, tècnic i promocional incorreguts.

Requisitos

Els requisits necessaris per a l'aplicació de la deducció són:

a. Que el contribuent hagi obtingut un certificat a l'efecte, en els termes que estableix l'ordre ministerial, per l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música.

> Vegeu sobre això l'Ordre ECD/2836/2015, de 18 de desembre, per la qual es regula el procediment per a l'obtenció del certificat de l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música, previst en la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

b. Que, dels beneficis obtinguts en el desenvolupament d'aquestes activitats a l'exercici en el qual es generi el dret a la deducció, el contribuent destini almenys el **50 per 100** a la realització d'activitats que donen de dret a l'aplicació de la deducció prevista en aquest apartat.

   El termini per al compliment d'aquesta obligació serà el comprès entre l'inici de l'exercici en què s'hagin obtingut els referits beneficis i **els 4 anys següents** al tancament de l'esmentat exercici.

Límite

L'import de la deducció, juntament amb les subvencions percebudes pel contribuent, no podrà superar el **80 per 100** de les esmentades despeses.

Període impositiu en què s'aplica la deducció

Hem de distingir, segons el beneficiari de la deducció, dos moments:

a. **Productor**

   El productor no podrà aplicar fins que obtingui el certificat de l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música que s'exigeix.Una vegada obtingut s'aplicarà la deducció per les despeses que realitzi en cada període impositiu a la producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals.

b. **Inversor**

   A diferència del productor, el contribuent que participi en el finançament de la producció **aplicarà anualment la deducció en funció de les aportacions desemborsades** en cada període impositiu.

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), estableix 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 establert i en les seves normes de desenvolupament, encara que la inversió i els altres requisits es produeixin en períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2015".*

A aquests efectes, l'esmentat article 37 TRLIS assenyalava en el seu apartat 2 que :*"La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques haurà de realitzar-se en el termini comprès 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'efectuï la inversió".*

D'acord amb l'anterior, per a 2021 els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que, l'any 2021, s'inverteixi 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 aquesta deducció l'article 68.2 de la Llei del IRPF, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2014, si compleixen les condicions i requisits que en aquestes s'exigien.

> ***Atenció:*** *no obstant això, tingui's en compte que la 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'aquesta data que s'inverteixin 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**.

Es preveu la possibilitat de practicar una deducció per cada persona/any de **increment de la mitjana de la plantilla** de treballadors amb discapacitat, contractats pel contribuent, experimentat durant el període impositiu respecte de la plantilla mitjana de treballadors amb discapacitat del període immediatament anterior.

Imports deduïbles

Aquesta 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 aquesta deducció i l'aplicació de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació establerta per a les entitats de reduïda dimensió establerta 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 resulti 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 habitatge habituals (en el cas de contribuents a qui els és aplicable el règim transitori d'aquesta 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 aquests límits, l'article 39.1 de la LIS, estableix que l'import de les deduccions per incentivar la realització de determinades activitats (exclosa la deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a què es refereix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a aquests 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 previstes en els **articles 35** (deduccions per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica) i 36 de la LIS (deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals), que correspongui a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, excedeixi del **10 per 100** de la quota abans definida (això 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 habitatge habitual i en empreses de nova o recent creació).

Quan existeixin saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que sigui procedent (25 per 100 o 50 per 100) **s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2021 i als saldos pendents d'exercicis anteriors**.

> ***Atenció:****a efectes del càlcul d'aquest límit conjunt (25 per 100 o 50 per 100) no es*

computarà la deducció per produccions cinematogràfiques estrangeres a Espanya prevista a l'article 36.2 de la LIS).

3.Règims especials de deduccions (Programes de suport a esdeveniments d'excepcional interès 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 interès

L'article 27.1 de la Llei 49/2002 defineix als **programes de suport a esdeveniments d'excepcional interès públic** com "el conjunt d'incentius fiscals específics aplicables a les actuacions que es realitzin per assegurar l'adequat desenvolupament dels esdeveniments que, en el seu cas, es determinin per Llei".

Percentatge i base de deducció

Per la seva part, l'article 27.3 de la Llei 49/2002 estableix com a benefici fiscal per als contribuents del IRPF que realitzin 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 establerts pel consorci o per l'òrgan administratiu corresponent, realitzin en la propaganda i publicitat de projecció plurianual que serveixin 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 serveixin per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interès 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 refereixi 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. Limiti conjunt de les deduccions per incentivar la realització de determinades activitats

Aquesta deducció es computarà **conjuntament** amb les deduccions regulades als articles 35, 36 i 38 de la LIS, als efectes dels límits que estableix l'article 39.1 de la LIS.

Aquests 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 resulti 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 habitatge habituals (en el cas de contribuents a qui li és aplicable el règim transitori d'aquesta 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 aquests límits, l'article 39.1 de la LIS estableix 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 refereix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a aquests 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 previstes als articles 35 i 36 de la LIS** (aquest últim des de l'1 de gener de 2021), que correspongui a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, **excedeixi 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 habitatge habitual i en empreses de nova o recent creació.

Quan existeixin saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que sigui procedent (25 per 100 o 50 per 100) s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2021 i als saldos pendents d'exercicis anteriors.

b. Límit addicional

Quant als límits de la deducció, a més del general a qui es va fer referència en l'apartat anterior, l'import d'aquesta deducció està subjecte a altre addicional que consisteix que **no pot excedir del 90 per 100 de les donacions efectuades al consorci, entitats de titularitat pública o entitats** que es refereix 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 la deducció objecte d'exámen en aquest apartat per despeses vinculades a esdeveniments d'excepcional interès públic 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 interès publico

Quadro règims especials de deducció (Esdeveniments d'excepcional interès públic vigents a l'exercici)

Règims especials de deducció

Esdeveniments d'excepcional interès públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Tòquio el	15 per 100	25/50 per

Esdeveniments d'excepcional interès públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
2020”		100
"4a Edició de la Barcelona World Race"	15 per 100	25/50 per 100
“V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernando de Magallanes i Juan Sebastián Elcano”	15 per 100	25/50 per 100
“Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025”	15 per 100	25/50 per 100
"Campionat Mundial Handbol Femení 2021"	15 per 100	25/50 per 100
“Andalusia Valderrama Masters”	15 per 100	25/50 per 100
“Bàdminton World Tour”	15 per 100	25/50 per 100
“Nuevas Metes”	15 per 100	25/50 per 100
"Barcelona Equestrian Challenge (3a Edició)"	15 per 100	25/50 per 100
"Univers Dona II"	15 per 100	25/50 per 100
“Logronyo 2021, el nostre V Centenari"	15 per 100	25/50 per 100
"Centenari Delibes"	15 per 100	25/50 per 100
“Any Sant Compostel·là 2021”	15 per 100	25/50 per 100
“VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021”	15 per 100	25/50 per 100

Esdeveniments d'excepcional interès públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
“Esport Inclusiu”	15 per 100	25/50 per 100
"Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base II"	15 per 100	25/50 per 100
"Camí Lebaniego"	15 per 100	25/50 per 100
"Expo Dubai 2020"	15 per 100	25/50 per 100
"Automobile Barcelona 2019"	15 per 100	25/50 per 100
“Pla Berlanga”	15 per 100	25/50 per 100
"Alacant 2021.Sortida Volta al Món a Espelma"	15 per 100	25/50 per 100
“Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del Llibre de Fráncfort el 2021”	15 per 100	25/50 per 100
“Pla de Foment de l'òpera al Carrer del Teatre Real”	15 per 100	25/50 per 100
“175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu”	15 per 100	25/50 per 100
"El temps de la Llibertat.Comuners V Centenari"	15 per 100	25/50 per 100
"Gran Premi d'Espanya de Fórmula 1"	15 per 100	25/50 per 100
“Bicentenaris de la independència de les Repúbliques Iberoamericanes”	15 per 100	25/50 per 100
“150 Aniversari de creació de l'Acadèmia d'Espanya a Roma”	15 per 100	25/50 per

Esdeveniments d'excepcional interès públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
		100
“125 aniversari de l'Associació de Premsa de Madrid”	15 per 100	25/50 per 100
“Celebració del Summit “MADBLUE”	15 per 100	25/50 per 100
“30 Aniversari de l'Escola Superior de Música Reina Sofia”	15 per 100	25/50 per 100
“Any Sant de Guadalupe 2021”	15 per 100	25/50 per 100
“Torneig Davis Cup Madrid”	15 per 100	25/50 per 100
“MADRID HORSE WEEK 21/23”	15 per 100	25/50 per 100
“Centenari del Rugbi a Espanya i de la Unió Esportiva Santboiana”	15 per 100	25/50 per 100
“Solheim Cup 2023”	15 per 100	25/50 per 100
“IX Centenari de la Reconquesta de Sigüenza”	15 per 100	25/50 per 100
“Barcelona Mobile World Capital”	15 per 100	25/50 per 100
“València, Capital Mundial del Disseny 2022 / València World Design Capital 2022”	15 per 100	25/50 per 100
“Cinquanta aniversari de la Universitat Nacional d'Educació a Distància (UNED)”	15 per 100	25/50 per 100
“Centenari de Revista d'Occident”	15 per 100	25/50 per 100

Esdeveniments d'excepcional interès públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
“50 aniversari de la mort de Clara Campoamor.90 anys de l'inici d'una democràcia plena”	15 per 100	25/50 per 100
“V Centenari de la mort d'Elio Antonio de Nebrija”	15 per 100	25/50 per 100
“Nuevas Metes II”	15 per 100	25/50 per 100
“250 aniversari del Museu Nacional de Ciències Naturals (CSIC-MNCN)”	15 per 100	25/50 per 100
“Andalusia Regió Europea de l'Esport 2021"	15 per 100	25/50 per 100
“75 aniversari de l'Òpera a Oviedo”	15 per 100	25/50 per 100
“Hàbits Saludables per al control del risc Cardiovascular “Aprendre a cuidar-nos”	15 per 100	25/50 per 100
“Mundials Bàdminton Espanya”	15 per 100	25/50 per 100
“Centenari de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”	15 per 100	25/50 per 100
“VII Centenari de la Catedral de Palència 2021-2022”	15 per 100	25/50 per 100
“FITUR especial:recuperació turisme”	15 per 100	25/50 per 100
“Programa Esport Inclusiu II”	15 per 100	25/50 per 100
“València 2020-2021, Any Jubilar.Camí del Sant Calze”	15 per 100	25/50 per 100
“Malalties Neurodegeneratives.Any Internacional de la Investigació i Innovació.Període 2021-2022”	15 per 100	25/50 per

Esdeveniments d'excepcional interès públic	Percentatge de deducció	Límit conjunt
		100
“50 aniversari de l'Hospital Sant Joan de Deu”	15 per 100	25/50 per 100

Important: *les inversions realitzades a l'exercici per entitats en règim d'atribució de rendes (societats civils que ens siguin contribuents de l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.)que determinin els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seves dues modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció amb la seva 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 interès públic, a l'exercici 2021 poden acollir-se als règims especials de deduccions les inversions i despeses realitzades a l'esmentat exercici que estiguin vinculats als següents esdeveniments:

- **"Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Tòquio el 2020"**, establert 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"**, establert 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"**, establert 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 Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025"**, establert en la disposició addicional vuitanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"50 Edició del Festival Internacional de Jazz de Barcelona"**, establert 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 Handbol Femení 2021"** establert 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).
- **"Andalusia Valderrama Masters"** establert 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) i modificat per la disposició final 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **"Bàdminton World Tour"** establert en la disposició addicional vuitanta-unena 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"** establert en la disposició addicional vuitanta-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)"** establert en la disposició addicional vuitanta-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"** establert en la disposició addicional vuitanta-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"** establert en la disposició addicional vuitanta-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"** establert en la disposició addicional vuitanta-sisena de la Llei 6/2018, de

3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4) i modificat per la disposició final 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).

- **“Any Sant Compostel·là 2021”** establert en la disposició addicional vuitanta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE del 4) i modificat per la disposició final 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021”** establert en la disposició addicional vuitanta-vuitena 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”** establert en la disposició addicional vuitanta-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"**, establert 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).
- **"Camí Lebaniego"** establert 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"** establert 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) i modificat per la disposició final catorzena 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **"AUTOMOBILE BARCELONA 2019"** establert 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) i modificat per la disposició final 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“Pla Berlanga”** establert 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- “**Alacant 2021.Sortida Volta al Món a Espelma”** establert en la disposició addicional tercera 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6) i modificat per la disposició final quarantena segunda.Uno de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- “**Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del Llibre de Fráncfort el 2022”** establert 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 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”** establert 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu”** establert 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“El temps de la Llibertat.Comuners V Centenari”** establert per la disposició addicional

novena 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 6).Aquesta disposició addicional novena va ser afegida per l'article onzè de la Llei 14/2021, d'11 d'octubre, per la que es modifica el Reial Decret llei 17/2020, de 5 de maig, pel que s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (BOE del 13).

- **"Gran Premi d'Espanya de Fórmula 1"** establert per la disposició addicional tercera del Reial Decret llei 26/2020, de 7 de juliol, de mesures de reactivació econòmica per fer front a l'impacte del Covid-19 en els àmbits de transports i habitatge (BOE del 8).
- **"Bicentenaris de la independència de les Repúbliques Iberoamericanes"** establert per la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"150 Aniversari de creació de l'Acadèmia d'Espanya a Roma"** establert per la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"125 aniversari de l'Associació de Premsa de Madrid"** establert per la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **Celebració del Summit "MADBLUE"** establert per la disposició addicional setantena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"30 Aniversari de l'Escola Superior de Música Reina Sofia"** establert per la disposició addicional setanta-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"Any Sant de Guadalupe 2021"** establert per la disposició addicional setanta-dosena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"Torneig Davis Cup Madrid"** establert per la disposició addicional setanta-quatrena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"MADRID HORSE WEEK 21/23"** establert per la disposició addicional setanta-cinquena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"Centenari del Rugbi a Espanya i de la Unió Esportiva Santboiana"** establert per la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"Solheim Cup 2023"** establert per la disposició addicional setanta-setena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"IX Centenari de la Reconquesta de Sigüenza"** establert per la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"Barcelona Mobile World Capital"** establert per la disposició addicional setanta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"València, Capital Mundial del Disseny 2022 / València World Design Capital 2022"** establert per la disposició addicional vuitantena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **"Cinquanta aniversari de la Universitat Nacional d'Educació a Distància (UNED)"** establert per la disposició addicional vuitanta-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de

Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

- **“Centenari de Revista d'Occident”** establert per la disposició addicional vuitanta-dosena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“50 aniversari de la mort de Clara Campoamor.90 anys de l'inici d'una democràcia plena”** establert per la disposició addicional vuitanta-tresena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“V Centenari de la mort d'Elio Antonio de Nebrija”** establert per la disposició addicional vuitanta-quatrena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“Nuevas Metes II”** establert per la disposició addicional vuitanta-cinquena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“250 aniversari del Museu Nacional de Ciències Naturals (CSIC-MNCN)”** establert per la disposició addicional vuitanta-sisena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“Andalusia Regió Europea de l'Esport 2021”** establert per la disposició addicional vuitanta-setena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“75 aniversari de l'Òpera a Oviedo”** establert per la disposició addicional vuitanta-vuitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **Hàbits Saludables per al control del risc Cardiovascular “Aprendre a cuidar-nos”** establert per la disposició addicional vuitanta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“Mundials Bàdminton Espanya”** establert per la disposició addicional norantena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“Centenari de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”** establert per la disposició addicional noranta-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“VII Centenari de la Catedral de Palència 2021-2022”** establert per la disposició addicional noranta-dosena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“FITUR especial:recuperació turisme”** establert per la disposició addicional noranta-tresena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“Programa Esport Inclusiu II”** establert per la disposició addicional noranta-quatrena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“València 2020-2021, Any Jubilar.Camí del Sant Calze”** establert per la disposició addicional noranta-cinquena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“Malalties Neurodegeneratives.Any Internacional de la Investigació i Innovació.Període 2021-2022”** establert per la disposició addicional noranta-sisena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).
- **“50 aniversari de l'Hospital Sant Joan de Deu”** establert per la disposició addicional noranta-setena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

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 2021

Important: *tingui's en compte que els esdeveniments "Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Tòquio 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 Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025", "Campionat Mundial Handbol Femení 2021", "Andalusia Valderrama Masters", "Bàdminton World Tour", "Noves 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”, “Camí Lebaniego""Expo Dubai 2020, 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” van iniciar la seva vigència als exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020 encara que mantinguin la mateixa el 2021, per allò que al costat de les deduccions despeses realitzats a l'exercici els 2021 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 interès públic que no puguin ser deduïdes en el període impositiu podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin 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 aquesta raó, malgrat haver finalitzat la seva vigència anteriorment a l'inici del present exercici, encara resulta aplicable la deducció corresponent als saldos pendents que corresponguin als següents règims especials:

- **“IV Centenari del Quixot”** establert en la disposició addicional vintena de la Llei 62/2003.
- **“Copa Amèrica 2007”** establert 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”** establert a l'article quinzè de la Llei 4/2004, de 29 de desembre, de modificació de taxes i de beneficis fiscals d'esdeveniments d'excepcional interès públic (BOE del 30).
- **“Galícia 2005.Volta al Món a Espelma”** establert a l'article dissetè de l'esmentada Llei 4/2004.
- **“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Pequín el 2008”** establert a l'article dinovè de la Llei 4/2004.
- **“Any Lebaniego 2006”** establert en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 30/2005, de 29 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2006 (BOE del 30).
- **“EXPO Saragossa 2008”** establerta en la disposició addicional cinquanta-sisena de l'esmentada Llei 30/2005, de 29 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2006.
- **“Alacant 2008.Volta al Món a Espelma”** establert en la disposició addicional quinzena de la Llei 42/2006, de 28 de

desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29).

- **"Barcelona World Race"** establert en la disposició addicional setzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29).
- **"Any Jubilar de Guadalupe"** establert en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29) i disposició addicional trentena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27).
- **"33a Copa de l'Amèrica"** establert en la disposició addicional trenta-unena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27).
- **"Guadalquivir Riu d'Història"** establert en la disposició addicional trenta-dosena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27) i disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **"Commemoració del Bicentenari de la Constitució de 1812"** establert en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27) i en la disposició final onzena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **"Londres 2012"** establert en la disposició addicional 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"** establert en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **"IX Centenari de Sant Domingo de la Calzada i de l'Any Jubilar Calceatense"** establert en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **"Caravaca Jubilar 2010"** establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **"Any Internacional per a la Investigació en Alzheimer i malalties neurodegeneratives relacionades:Alzheimer Internacional 2011"** establert en la disposició addicional cinquanta-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"** establert en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **"Centenari de la Costa Brava"** establert en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **"Symposium Conmemorativo del 90 Aniversari del Saló Internacional de l'Automòbil de Barcelona 2009"** establert en la disposició final primera de la Llei 4/2008, de 23 de desembre (BOE del 25).
- **"Misteri de Elx"** establert en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **"Any Jubilar de Guadalupe 2010"** establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **"Jornades Mundials de la joventut 2011"** establert en la disposició addicional cinquanta-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"**, establert en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **"Solar Decathlon Europe 2010 i 2012"** establert en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **"Volta al món a Espelma, Alacant 2011"** establert 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"** establert en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **V centenari del naixement en Trujillo de Francisco de Orellana, descobridor de l'Amazones "2011:ANY ORELLANA"** establert 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"**, establert en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **"Campionat del Món d'Handbol Absolut Masculí de 2013"**, establert en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **"Tricentenari de la Biblioteca Nacional d'Espanya"** establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **"IV Centenari de la mort del pintor Doménico Theotocópuli, conegut com a El Greco"**, establert 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"** establert en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23) i en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Vitòria-Gasteiz Capital Verd Europea 2012"**, establert en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- "**Campionat del Món d'Espelma (ISAF) Santander 2014"**, establert en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"L'Arbre és Vida"**, establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **IV Centenari de les relacions d'Espanya i el Japó a través del programa d'activitats de l'"Any d'Espanya al Japó"**, establert 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"**, establert en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Programa Universiada de Invierno de Granada 2015"**, establert en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final divuitena 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"**, establert en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final segona de la Llei 13/2014, de 14 de juliol, de transformació del Fons per al Finançament dels Pagaments a Proveïdors (BOE del 15).
- **"Creació del Centre de Categoria 2 UNESCO a Espanya, dedicat a l'Art Rupestre i Patrimoni Mundial"** establert en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Barcelona World Jumping Challenge"**, establert en la disposició addicional 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"**, establert en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Barcelona Mobile World Capital"**, establert en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"40è aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)"** establert 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**", establert en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"500 anys de Butlla Papal"**, establert en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"2012 Any de les Cultures, la Pau i la Llibertat"** establert en la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Any de la Neurociència"** establert en la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Commemoratiu del VIII Centenari de la Batalla de les Navas de Tolosa (1212) i del V de la conquesta, annexió i incorporació de Navarra al regne de Castella (1512)"** establert en la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Any Sant Jubilar Marià 2012-2013 a Almonte (Huelva)"**, establert en la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"2014 Any Internacional de la Dieta Mediterrània"**, establert en la disposició addicional vuitantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **"Candidatura de Madrid 2020"**, establert en la disposició addicional dissetena del Reial Decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14).
- **"3a edició de la Barcelona World Race"**, establert en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de "Rio de Janeiro 2016"**, establert en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **Actes de celebració del "VIII Centenari de la Peregrinació de San Francisco d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)"**, establert en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).

- **“V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar l'any 2015”**, establert en la disposició addicional seixantena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **“Any Ginebró Serra 2013”**, establert en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **Volta al món a espelma “Alacant 2014”**, establert en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **“Any Sant Jubilar Marià 2013-2014 en la Real Il·lustre i Fervorosa Germandat i Confraria de Natzarens de Nostra Senyora del Rosari, Nostre Padre Jesús de la Sentència i María Santísima de la Esperanza Macarena a la ciutat de Sevilla”**, establert en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **“Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016”** establert en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Expo Milà 2015”** establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Campionat del Món d'Escalada 2014, Gijón”** establert 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”**, establert en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Madrid Horse Week”** establert en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“III Centenari de la Reial Acadèmia Espanyola”** establert en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“La Corunya 2015- 120 anys després”** establert en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), modificada per 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”** establert en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“World Challenge LFP/85.º Aniversari de la Lliga”** establert en la disposició addicional seixantena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Jocs de la Mediterrània de 2018”,** establert en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26) 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”**, establert en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Any de la Biotecnologia a Espanya”** establert en la disposició addicional seixanta-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”**, establert en la disposició addicional tretzena de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència.(BOE del 17).
- **"200 Aniversari del Teatre Real i el Vintè Aniversari de la reobertura del Teatre Real”**, establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) 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”**, establert 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).
- **“VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”,** establert en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) 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).
- **“Programa Jerez, Capital mundial del Motociclisme”**, establert en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Cantàbria 2017, Liébana Año Jubilar**”, establert en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) 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).
- "**Programa Universo Mujer**", establert en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) i modificat per la disposició final vint-i-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial”**, establert en la disposició addicional

cinquanta-novena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30) 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"**, establert en la disposició addicional seixantena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **"Barcelona Mobile World Capital"**, establert en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **"Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum"**, establert en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **"ORC Barcelona World Championship 2015"**, establert en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **"Barcelona Equestrian Challenge"**, establert 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"**, establert en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **"Centenari de la Reial Federació Andalusa de Futbol 2015"**, establert en la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **"Fòrum Iberoamericà de Ciutats"**, establert en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"II Centenari del Museu Nacional del Prat"**, establert en la disposició addicional quaranta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat dAccionistes"**, establert 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).
- **"Pla Decenni Málaga Cultura Innovadora 2025",** establert en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"XX Aniversari de la Declaració de Conca com a Ciutat Patrimoni de la Humanitat"**, establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) 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"**, establert 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).
- **"Vint-i-cinquè aniversari del Museu Thyssen-Bornemisza",** establert en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"Campionat d'Europa de Waterpolo Barcelona 2018**", establert en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"Centenari del naixement de Camilo José Cela",** establert en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) 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"**, establert en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"Caravaca de la Cruz 2017.Any Jubilar",** establert en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base",** establert en la disposició addicional seixantena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"2150 aniversari de Numancia"**, establert en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"V Centenari de la mort de Fernando el Católico"**, establert en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"525 Aniversari del Descobriment d'Amèrica en Pals de la Frontera (Huelva)",** establert en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"Prevenció de l'Obesitat.Alleugereix la teva vida"**, establert 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 anglès",** establert en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei

48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

- **Esdeveniment de la sortida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a espelma "Alacant 2017",** establert en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **"25 Aniversari de la Casa Amèrica"**, establert 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"**, establert 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"**, establert 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",** establert 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"**, establert 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"**, establert 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"**, establert 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"**, establert en la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"Numancia 2017",** establert 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",** establert 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"**, establert 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",** establert 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"**, establert 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"**, establert 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 de Foment de la Lectura (2017-2020)",** establert 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 2020 de Suport als Nous Creadors Cinematogràfics i a la conservació i difusió de la història del cinema espanyol"**, establert 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"**, establert 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"**, establert en la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **Beneficis fiscals aplicables al "I Centenari del Parc Nacional d'Ordesa i Muntanya Perdut"**, establert 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"**, establert en la disposició addicional vuitantena 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).
- **"75è Aniversari de l'Escola Diplomàtica"**, establert en la disposició addicional vuitanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"Terol 2017.800 Anys dels Amants",** establert en la disposició addicional vuitanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **"40 Aniversari de la Constitució Espanyola"**, establert en la disposició addicional vuitanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

- **“50° aniversari de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya”**, establert en la disposició addicional vuitanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Beneficis fiscals aplicables al 50 aniversari de la Universitat Autònoma de Madrid”,** establert en la disposició addicional vuitanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“Any Hernandiano 2017”,** establert en la disposició addicional vuitanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **“50 Edició del Festival Internacional de Jazz de Barcelona"** establert 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).
- **“Centenaris del Reial Lloc de Covadonga”**, establert 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 Mundial Júnior Handbol Masculí 2019"** establert 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).
- **"La Transició:40 anys de Llibertat d'Expressió"** establert 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"** establert en la disposició addicional setanta-vuitena 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"** establert 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 del Món de Triatló Multiesport Pontevedra 2019”** establert en la disposició addicional vuitantena 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**"Establert 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)"** establert 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 Llogarret al Poble d'Almonte"** establert 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).
- **“Any Europeu del Patrimoni Cultural (2018)”** establert 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).
- **Malalties "Neurodegeneratives 2020.Any Internacional de la Investigació i Innovació"** establert 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).
- **"Camí de la Creu de Caravaca”** establert en la disposició addicional noranta-vuitena 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"** establert 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)"** establert a l'article 1 del Reial Decret llei 15/2019, de 8 de novembre, pel qual s'adopten mesures urgents per a l'organització a Espanya de la XXV Conferència de Nacions Unides sobre el Canvi Climàtic (BOE de l'11).

Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques

Aspectes a tenir en compte per a la seva aplicació

1.Contribuents que poden aplicar la deducció

Poden aplicar aquesta deducció els contribuents del IRPF que realitzin activitats econòmiques i

que compleixin els requisits per ser considerats com a entitat de reduïda dimensió, a l'exercici en què s'obtinguin 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 2020 o del 2021 que s'inverteixin en 2021** en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

A aquests efectes s'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'inverteixi una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que correspongui a tals rendiments, sense que en cap cas la mateixa quantia pugui entendre's invertida en més d'un actiu.

La base de la deducció serà la quantia invertida, això 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 realitzar la inversió

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'haurà de realitzar **en el període impositiu en què s'obtinguin 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 produeixi la posada a disposició dels elements patrimonials, fins i tot en el supòsit d'elements patrimonials que siguin objecte dels contractes d'arrendament financer a què es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit.No obstant això, en aquest últim cas, la deducció 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, això és, el lliurament de la mateixa que constitueix la manera d'adquisició del domini per part de l'adquirent.

La deducció es practicarà en la **quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectuï 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 obtenir 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 inicïin l'exercici d'una activitat econòmica i determinin 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 obtenir.

Resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 si a l'exercici en el qual es van obtenir els rendiments reinvertits no es va aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla, ni la reducció de l'article 32.3 de la Llei del IRPF, encara que l'esmentada deducció o reducció s'apliqui 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 obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques.

Quan s'apliqui la deducció el 2021 com a conseqüència de la inversió dels rendiments nets obtinguts el 2020 i en aquest últim període s'hagi optat per la tributació conjunta, el límit de la quota anteriorment citat serà el que correspongui 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 seva 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 corresponguin.

No obstant això, no es perdrà la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de l'acabament del termini assenyalat en el paràgraf anterior i s'inverteix l'import obtingut o el valor net comptable, si fos menor, en els termes establerts per tenir dret a aquesta deducció.

En relació amb aquest requisit, l'entitat compta amb un termini de dos anys des de l'inici del període impositiu en què es produeix la transmissió fins a l'acabament del període impositiu següent, per efectuar la inversió.

7.Incompatibilitat

Aquesta 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 2021 compleix els requisits per 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 aquests rendiments de 43.200 euros i la suma de la seva quota íntegra estatal i autonòmica de 10.673 euros.

El 5 de setembre de 2021 amb els rendiments obtinguts a l'exercici adquireix maquinària nova per a la seva empresa per un import de 25.000 euros que li és lliurada el novembre d'aquell any.

Determinar l'import de la deducció per inversió.

Solució:

Rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici 2021:45.000

Quantitat invertida el 2021 (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 seva quota íntegra estatal i autonòmica) = 10.673

Notes a l'exemple:

(1) L'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2021 que s'inverteixen 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 2021 que correspongui 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 excedeix de la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica de l'exercici 2021 pel que, en aquest cas, es consignarà en la seva 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 2020 que s'inverteixen el 2021 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 tracti de rendiments obtinguts el 2021 que s'inverteixen en aquest 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 romanguin a l'arxipèlag canari, realitzades per persones físiques que desenvolupin activitats econòmiques a les Canàries i determinin els seus rendiments en estimació directa, 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:*** *aquesta deducció és incompatible amb la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques.*

Modalitats d'inversions		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

Modalitats d'inversions	Percentatge de deducció	Límit conjunt
Per despeses de propaganda i publicitat [art. 27 bis.1.b) Llei 19/1994]	15/10 per 100	25 per 100 o 50 per 100
Per inversions en adquisició d'actius fixos	25 per 100	50 per 100 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'ajuts d'estat així ho permeti i es tracti 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'aquestes 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'ajuts d'estat així ho permeti i es tracti 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'aquestes 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 estableix 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 realitzi i romangui a les Canàries.

No obstant això, per al supòsit en què aquest règim general de deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978 fos 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 mantingués la seva aplicació futura a les Illes Canàries, mentre no s'estableixi 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 establert al Capítol IV del Títol VI del LIS, allà on sigui equivalent amb les deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978.Això és, en les deduccions dels articles 35 i 36 de la LIS.

> ***Atenció:*** *tingui's en compte que, amb efectes des de l'1 de gener de 2021, s'estableix la possibilitat que els contribuents, empresaris o professionals que financin les produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyoles i les de determinats espectacles en viu, puguin aplicar les deduccions dels apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS i així mateix, s'inclouen aquestes deduccions entre les quals generen el dret a aplicar el límit conjunt del 50 per 100 (límit que per a les Canàries és del 90 per 100 en general, i del 100 per 100 per a illes de La Palma, La Gomera i El Hierro).*

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, existeix una excepció ja que d'acord amb l'establert 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 tenir en compte que el percentatge de la deducció per activitats de **innovació tecnològica** que es realitzin a les Canàries i compleixin els criteris establerts en l'apartat 2 de l'article 35 de la LIS, **serà del 45 per 100**, sense que li resulti 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

Modalitats d'inversió	Percentatge	Base de deducció	
	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 espanyoles (art. 36.1 LIS)	54 per 100	Fins a 1 milió €	Cost total de producció juntament amb despeses d'obtenció de còpies, despeses de publicitat i promoció a càrrec de productor fins al límit del 40% del cost de producció. Tenir en compte l'import màxim establert D.A.14ª Llei 19/1994: 18 milions €
	45 per 100	Sobre l'excés d'1 milió €	
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 siguin almenys de 1millón €. Tenir en compte l'establert en la D.A.14ª Llei 19/1994: • import màxim de la deducció per deduccions realitzades a les Canàries: 18 milions € • importi 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 màxim 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'aquestes deduccions del LIS (articles 35, 36 de la LIS) el seu comentari es conté en aquest Capítol en l'apartat relatiu al 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 de la LIS ha de tenir-se 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, estableix 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 i curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental de l'article 36.1 de la LIS no podrà ser superior a 18 milions d'euros quan es tracti 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 de la LIS el seu import no podrà ser superior a 18 milions d'euros quan es tracti de despeses realitzades a les Canàries.
- Import màxim en cas de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (article 36.3 LIS) no podrà ser superior a 900.000 euros per producció.

> ***Novetat 2021:*** *amb efectes des de l'1 de gener de 2021, el límit absolut de les deduccions dels apartats 1 i 2 de l'article 36 LIS no podrà ser superior al resultat d'incrementar en un 80 per 100 l'import màxim a nivell estatal d'aquesta deducció.Per tant, el límit d'aquesta deducció a les Canàries serà de 18.000.000 euros.*

- Imports mínims:

S'estableix un import mínim **de 200.000 euros** quan es tracti de despeses realitzades a les Canàries o d'animació en una producció estrangera (article 36.2 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 refereix a la deducció per treballadors amb discapacitat de l'article 38 de la LIS la seva 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 estableix que les entitats que contractin un treballador per realitzar la seva activitat a les Canàries tindran dret al gaudi dels beneficis fiscals que per creació d'ocupació s'estableixin per la normativa fiscal conforme als requisits que en ella s'estableixin, 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'aquesta deducció de l'article 38 del LIS el seu comentari es conté en aquest Capítol en l'apartat relatiu al 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 es va modificar pel Reial Decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE del 20), per establir que les quantitats no deduïdes (inclosos els saldos de les deduccions pendents d'aplicació a 1 de gener de 2015) es poden aplicar, respectant els límits que els resultin d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que **acabin 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 fixi 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 resulti 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 habitatge habituals (en el cas de contribuents a qui li és aplicable el règim transitori d'aquesta 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

excedeixi del 10 per 100 de l'esmentada quota.

- **Limiti conjunt per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro:70 per 100 o al 100 per 100**

  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'incrementa al 100 per 100 i el diferencial mínim passa a 45 punts percentuals quan la normativa comunitària d'ajuts d'Estat així ho permeti i es tracti 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'aquestes illes d'acord amb la qual cosa estableix l'article 1.Cuarenta i un 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 6].En conseqüència, en aquests 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 dels límits previstos per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro en aquells casos en els quals el contribuent també generi 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 existeixin 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 presentin deduccions a les tres illes esmentades i en la resta del territori canari, aquestes últimes **no podran** beneficiar-se del límit incrementat de les tres illes.

- **Aplicació del límit conjunt**

  Finalment assenyalar que aquest límit conjunt sobre la quota **és independent** del que correspongui per les inversions acollides al Règim General de deduccions de la LIS i als Règims de suport a esdeveniments d'excepcional interès públic recollits als annexos A.3 i A.4 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 realitzin activitats econòmiques a les Canàries quan realitzin 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 sigui 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 hagués tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'hagués 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 constitueixin 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 realitzi 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 mantenir-se durant un termini de, almenys, 3 anys.
- La deducció s'aplicarà en el període impositiu en què s'iniciï l'activitat econòmica i estarà condicionada a un increment de la plantilla mitjana a les Canàries del contribuent en aquell 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 realitzin 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 aquestes despeses de propaganda i publicitat en el cas que l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior sigui 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 aquestes despeses de propaganda i publicitat quan l'import net de la xifra de negocis no excedeixi de 50 milions d'euros i la plantilla mitjana sigui inferior a 250 persones.

> Si el període impositiu immediat anterior hagués tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'hagués 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 aquest 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 establerts 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 estableix l'article 94 de la Llei 20/1991para Canàries.

La raó de mantenir la seva 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 la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994 a què es va fer referència anteriorment, en no haver-hi una deducció equivalent en el LIS actual, es continua aplicant l'esmentada deducció conforme a la normativa vigent en el moment de la seva supressió.En aquest cas d'acord amb la disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats que va derogar 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 siguin 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 aquesta 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 hagués gaudit anteriorment

d'aquesta 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 tenir de dret aquesta deducció, l'adquisició de l'element d'actiu fix utilitzat ha de suposar una evident millora tecnològica per a l'empresa, havent d'acreditar-se aquesta 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 romanguin en funcionament en l'empresa del mateix contribuent durant cinc anys, excepte que la seva vida útil conforme al mètode d'amortització que s'apliqui sigui inferior.

c. Justificació

El contribuent haurà de conservar a disposició de l'Administració Tributària certificació expedida pel transmitent en la qual es faci constar que l'element objecte de la transmissió no ha gaudit anteriorment de la deducció per inversions ni del règim del Fons de Previsió per a Inversions.

d. Deduccions no aplicades per insuficiència de quota

Com a conseqüència que les Canàries continuïn aplicant la deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material s'ha de tenir en compte que, igual com en la resta de les modalitats de deduccions per inversió, les quantitats no deduïdes per aquest concepte (inclosos els saldos de les deduccions pendents d'aplicació a 1 de gener de 2015) es podran aplicar, respectant els límits que els resultin d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin 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 procedeixi tant de períodes impositius anteriors que estiguin 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 aquests efectes indicar que el límit per a aquesta 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 estableix l'article 94 de Llei 20/1991.

   Aquest 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 existeixi un import de la deducció pendent, procedent de períodes anteriors, aquest es podrà aplicar tenint en compte, a més, el límit conjunt del 70 per 100 a què es fa referència 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 estableix 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, Reclamació número 00/05445/2014, recaiguda 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 correspongui 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 percentatges 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 correspongui als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries pels beneficiaris de la deducció, sense perjudici dels **límits establerts en l'ordenació comunitària que li puguin afectar**.

A aquests 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, estableix que amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'aplicació d'aquesta bonificació, així com la dels beneficis fiscals que tinguin la consideració d'ajuts 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 els ajuts 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 del càlcul dels rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries, s'ha de tenir en compte que formaran part dels mateixos:

a. Els imports dels ajuts derivats del règim específic de proveïment, establert en virtut de l'article 3.1.a) del Reglament (UE) núm. 228/2013 del Parlament Europeu i del Consell.
b. Els imports dels ajuts als productors derivats del Programa Comunitari de Suport a les Produccions Agràries de les Canàries, establertes 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 dels ajuts percebuts pel productor procedents de les mesures de suport previstes en el paràgraf anterior.

Requisitos

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits:

- Que els béns corporals produïts a les Canàries derivin de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, sempre que, en aquest últim cas, la pesca d'altura es desembarqui als ports canaris i es manipuli o transformi en l'arxipèlag.
- Que els contribuents estiguin 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 determinin els seus rendiments en règim d'estimació directa.
- Que els rendiments nets amb dret a bonificació siguin positius.

> ***Atenció:*** *tingui'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 del IRPF que desenvolupin activitats econòmiques en estimació directa tindran dret a una deducció en la quota íntegra pels rendiments nets d'explotació que es destinin a la reserva per a inversions, sempre que aquests provinguin d'activitats econòmiques realitzades mitjançant establiments situats a les Canàries.

La quantia d'aquesta 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 destinin 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 establert 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'aquesta deducció no podrà excedir del **80 per 100** de la part de la quota íntegra que proporcionalment correspongui a la quantia dels rendiments nets d'explotació que provinguin d'establiments situats a les Canàries.

En tributació conjunta el límit màxim de la deducció **s'aplica individualment a cadascun dels cònjuges**, si ambdós tinguessin dret a la deducció, sense que com a resultat d'aquesta aplicació pugui resultar una deducció superior al 80 per 100 de la quota íntegra.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

Normativa:Art. 27, apartats 3 a 14 i disposició transitòria vuitena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Per a l'aplicació d'aquesta deducció s'han de complir els requisits que a continuació es comenten:

- **Que el contribuent determini els rendiments nets de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa** i que els esmentats rendiments provinguin d'activitats realitzades mitjançant establiments situats a les Canàries.

- **Que la Reserva per a Inversions figuri comptabilitzada de forma separada**, i que no es disposi d'ella en tant que els béns en què s'hagi materialitzat hagin de romandre en l'empresa.

- **Que les quantitats destinades a l'esmentada reserva es materialitzin 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.

  No obstant això, el termini és de quatre anys (en comptes de tres anys) per efectuar la materialització de les quantitats destinades a la reserva per a inversions en les Canàries **dotada amb beneficis obtinguts l'any 2016**.

  > 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, va introduir una nova disposició transitòria vuitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per ampliar en un any (de tres a quatre anys) el termini màxim per materialitzar la reserva dotada amb beneficis obtinguts en períodes impositius iniciats en l'exercici 2016, per la qual cosa l'esmentada materialització podrà realitzar-se el 2021 en cas que la dotació a la reserva per inversions en les Canàries per beneficis obtinguts el 2016 s'hauria efectuat el 2017.

- 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'aquest Capítol

- **Que els elements patrimonials en què es materialitzi la inversió estiguin situats o siguin rebuts a l'arxipèlag canari,** que siguin utilitzats en el mateix, que siguin afectes i siguin necessaris per al desenvolupament de les activitats econòmiques del contribuent, tret d'en el cas dels que contribueixin 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'arxipèlag.

- **Que els actius** en què s'hagi 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, **romanguin 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 seva permanència fos inferior a l'esmentat període, no es considerarà incomplert aquest requisit quan es procedeixi a l'adquisició d'un altre element patrimonial que el substitueixi pel seu valor net comptable, anteriorment o en el termini de 6 mesos des de la seva baixa en el balanç que reuneixi els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció i que romangui en funcionament durant el temps necessari per completar l'esmentat període.En el cas d'adquisició de terra, el termini serà de deu anys.

  Els contribuents que es dediquin 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 existeixi 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 tracti 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 establerts 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 tenir 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 entrin 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 presenti per via telemàtica el pla d'inversió dins dels terminis de declaració de l'impost en el qual es practiqui 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'aquest article, així com l'incompliment de qualsevol altre dels requisits establerts en aquest article, tret del requisit de la seva comptabilització separada i de la informació que sobre el RIC ha de constar la memòria dels comptes anuals, donarà lloc a què el contribuent procedeixi a la integració, en la base imposable de l'IRPF de l'exercici en què ocorreguessin aquestes circumstàncies, de les quantitats que al seu dia van donar lloc a la reducció d'aquella o a la deducció d'aquesta, sense perjudici de les sancions que resultin 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 estigués previst que aquesta s'hagués d'haver exercitat.

Es liquidaran interessos de demora en els termes previstos en la Llei 58/2003 i en la seva 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 compleixin els requisits establerts en l'esmentat precepte legal.

Quan es tracti de contribuents que compleixin les condicions de l'article 101 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats per 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'hagin 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 aquesta 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 produeixi d'aquí a un període de sis mesos a comptar des de la data d'entrada en funcionament de l'esmentada inversió i compleixin determinats requisits d'increment de plantilla.

- **Article 27.4.B bis:Creació de llocs de treball** efectuada en el període impositiu que no pugui ser considerada com a inversió inicial per no reunir algun dels requisits establerts 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 pugui ser considerada com a cap inversió inicial per no reunir de les condicions establertes en la lletra A) anterior, així com la inversió en actius que contribueixin a la millora i protecció del medi ambient al territori canari, així com aquelles despeses d'investigació i desenvolupament que reglamentàriament es determinin.

  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 seva constitució o ampliació de capital que desenvolupin a l'arxipèlag la seva activitat, sempre que es compleixin els requisits establerts 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 seva constitució o ampliació de capital, sempre que es compleixin els requisits i condicions legalment establerts.

  3.Qualsevol instrument financer emès per entitats financeres sempre que els fons captats per tal de materialitzar la Reserva siguin destinats al finançament a les Canàries de projectes

privats, les inversions dels quals siguin aptes d'acord amb el regulat en aquest article, sempre que les emissions estiguin supervisades pel Govern de les Canàries, i comptin 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 seves empreses públiques o Organismes autònoms, sempre que la mateixa es destini a finançar inversions en infraestructura i equipament o de millora i protecció del medi ambient al territori canari, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades a cada exercici.

5.Títols valors emesos per organismes públics que procedeixin a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interès públic per a les Administracions Públiques a les Canàries, quan el finançament obtingut amb l'esmentada emissió es destini 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 procedeixin a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interès 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 destini 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 prevegin 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:*tingui 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'iniciïn 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

Aquesta deducció **és incompatible, per als mateixos béns i despeses**, amb les deduccions per 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, aquests no podran haver-se beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions en les Canàries**, per dotacions que s'haguessin realitzat amb beneficis de períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2007 ni de les deduccions per 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 recaigui en actius utilitzats que només parcialment s'haguessin 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'establert 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 doti amb càrrec a beneficis obtinguts en el període impositiu **en el que es realitza la inversió o en els tres posteriors**, sempre que es compleixin 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.

> 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, va introduir una nova disposició transitòria vuitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per ampliar en un any (de tres a quatre anys) el termini per a les inversions anticipades realitzades 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 realitzin les inversions anticipades.

f) Informació a subministrar en la declaració de l'IRPF

El termini màxim per materialitzar la reserva per inversions en les Canàries (RIC) 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.

Aquest 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 produeix 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 materialitzar la reserva per inversions en les Canàries de tres o cuatros anys, en funció de quan hagin realitzat l'assentament comptable de la dotació de la reserva (al tancament de l'exercici o a l'exercici següent).A aquesta dualitat (que no succeeix en el cas de Sociedades) respon el disseny del model de IRPF.No obstant això, com a conseqüència de l'establert en la disposició transitòria vuitena de la Llei 19/1994, en el cas de la reserva per a inversions amb beneficis obtinguts en períodes impositius iniciats l'any 2016 el termini s'amplia un any (per tant, el termini efectiu serà de quatre o cinc anys en funció de quan hagin realitzat l'assentament comptable de la dotació de la reserva).

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades el 2021 de la reserva per a

inversions en les Canàries corresponent als exercicis 2016 a 2021 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 2021

- Caselles ***[1681]***, ***[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 2021 que hagin estat destinats al RIC.

- Caselles ***[1682]***, ***[0734] [0789], [0792], [0794] y [0802]***

  S'indicarà l'any de la dotació (2017 a 2021) que, tal com s'ha 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 ***[1684]***, ***[0777], [0736], [0739], [0743], [0747] y [0750]***
  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 ***[1684], [0778], [0737], [0740], [0744], [0748] y[0751]***
  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 6è de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles ***[1683], [0829], [0790], [0741], [0745] y [0749]***
  S'indicarà l'import de cada una de les dotacions prèviament declarades que es trobi pendent de materialitzar a 31 de desembre de 2021.

  Les caselles ***[1683] y [0829]*** només es complimentaran en el cas de la quantitats destinades a la reserva per a inversions en les Canàries constituïda bé amb beneficis de 2016 que s'hagin dotat comptablement el 2017 (casella ***[1683]***) o amb beneficis de l'exercici 2017 s'hagin dotat comptablement el 2018 (casella ***[0829]***).

Covid-19: *en relació amb la informació que s'ha de subministrar respecte a dotacions i materialitzacions de la RIC s'ha de tenir en compte el següent:*

Exercici 2016:

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, va introduir una nova disposició transitòria vuitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per ampliar en un any el termini màxim per efectuar la materialització de la reserva per a inversions en les Canàries dotada amb beneficis obtinguts l'any 2016, pels greus efectes que la pandèmia havia produït en la realització de les inversions i els resultats econòmics l'any 2020.

Com a conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada amb el COVID-19, la disposició addicional novena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, va establir

que els terminis de prescripció i caducitat de qualssevol accions i drets contemplats en la normativa tributària quedaven suspesos des del 14 de març (data de l'entrada en vigor del Reial Decret 463/2020, de 14 de març, pel qual es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel COVID-19), fins al 30 de maig de 2020.

*Per aquesta raó, si la reserva constituïda amb beneficis de 2016 es dota comptablement el 2017, s'amplia 78 dies més l'esmentat termini, la qual cosa suposa que poden quedar excessos pendents de materialitzar, casella **[1683]** de la declaració.*

Exercicis 2017 i 2018:

*A efectes de cumplimientar les caselles **[0829]** y **[0790]** tingui en compte que 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 fer front al COVID-19 determina que el termini de materialització hagi quedat suspès des del 14 de març fins al 30 de maig de 2020.*

*En conseqüència, respecte a l'exercici **2017**, si la reserva constituïda amb beneficis de 2017 es dota comptablement el 2018, el termini per materialitzar la inversió que finalitzava el 31 de desembre de 2021 s'amplia 78 dies més.Quant a l'exercici **2018**, si la reserva constituïda amb beneficis de 2018 es dota comptablement el 2018, el termini per materialitzar la inversió que finalitzava el 31 de desembre de 2021 s'amplia 78 dies més.*

Inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries, efectuades el 2021

La informació s'efectuarà d'acord amb el següent desglossament:

- Casella ***[0750].***
  S'indicarà l'import de les inversions efectuades el 2021 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 2021 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes a l'article 27.4.C i D 2n a 6è, Llei 19/1994.

***Covid-19:** tingui en compte, respecte a les inversions anticipades de futures dotacions a la RIC realitzades en exercicis anteriors, que la disposició addicional novena del Reial Decret llei 11/2020, de 31 de març, va establir que els terminis de prescripció i caducitat de qualsevol accions i drets contemplats en la normativa tributària queden suspesos des del 14 de març (data d'entrada en vigor del Reial Decret 463/2020, de 14 de març, pel qual es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel COVID-19), fins al 30 de maig de 2020.*

Per aquesta raó, els terminis per efectuar la dotació que finalitzin a l'exercici 2021 s'amplien 78 dies més.

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 tracti de contribuents que exerceixin activitats econòmiques i determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, els incentius i estímuls a la inversió empresarial establerts o que s'estableixin en la normativa de l'Impost sobre Societats només els seran d'aplicació quan així s'estableixi reglamentàriament tenint en compte les característiques i obligacions formals de l'esmentat mètode.

Durant l'exercici 2021 no s'ha establert reglamentàriament l'aplicació de cap d'aquests 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:vegin-se els articles 2 i 16 i les disposicions addicionals cinquena, sisena, setena, vuitena, novena, dècima, divuitena i dinovena Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

Novetat 2021: *tingui's en compte que la disposició final segona 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 fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-2019 (modificat al seu torn per la Llei 14/2021, d'11 d'octubre) introdueix, amb efectes des de l'1 de gener de 2021, nova redacció de l'article 2 de la Llei 49/2002.*

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 refereix la Llei 23/1998, de 7 de juliol, de Cooperació Internacional per al Desenvolupament sempre que tinguin la forma jurídica de Fundació o Associació.

c. Les federacions esportives espanyoles, les federacions esportives territorials d'àmbit autonòmic integrades a aquelles, el Comitè Olímpic Espanyol i el Comitè Paralímpic Espanyol.

d. Les federacions i associacions de les entitats sense fins lucratius a què es refereixen els paràgrafs anteriors.

e. Les entitats no residents en territori espanyol que operin en el mateix amb establiment permanent i siguin anàlogues a algunes de les previstes en les lletres anteriors.

   Quedaran excloses aquelles entitats residents en una jurisdicció no cooperativa, excepte que es tracti d'un Estat membre de la Unió Europea i s'acrediti que la seva constitució i operativa responen a motius econòmics vàlids.

f. Les entitats residents en un Estat membre de la Unió Europea o d'altres Estats integrants de l'Espai Econòmic Europeu amb els quals existeixi normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, que sigui d'aplicació, sense establiment permanent en territori espanyol, que siguin anàlogues a alguna de les previstes en les lletres anteriors.

   Quedaran excloses aquelles entitats residents en una jurisdicció no cooperativa, excepte que s'acrediti que la seva constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

g. 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.

h. Les universitats públiques i els col·legis majors adscrits a les mateixes.

i. L'Institut Cervantes.

j. L'Institut Ramón Llull i les altres institucions amb finalitats anàlogues de les Comunitats Autònomes amb llengua oficial pròpia.

k. Els Organismes Públics d'Investigació dependents de l'Administració General de l'Estat.

l. La Creu Roja Espanyola i l'Organització Nacional de Cecs Españoles.

m. L'Obra Pía de los Santos Lugares.

n. Els consorcis Casa d'Amèrica, Casa d'Àsia, “Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània” i el Museu Nacional d'Art de Catalunya.

o. Les fundacions pròpies d'entitats religioses inscrites en el Registre d'Entitats Religioses que compleixin els requisits de les entitats sense fins lucratius establerts en la Llei 49/2002.

p. 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 tinguin subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

q. L'Institut d'Espanya i les Reials Acadèmies integrades al mateix, així com de les institucions de les Comunitats Autònomes que tinguin finalitats anàlogues als de la Reial Acadèmia Espanyola.

r. El Museu Nacional del Prat.

s. El Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia.

2.Conceptes deduïbles i base de la deducció

Normativa:vegin-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 tinguessin en el moment de la seva 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 corresponguin amb el dret a percebre una prestació present o futura.** La base de la deducció està constituïda per l'import de les quotes.
- **Constitució del dret real d'usdefruit sobre béns, drets o valors, realitzades sense contraprestació.** En aquests supòsits, la base de deducció estarà constituïda per:

  a. **Usdefruit sobre béns immobles.** El 2 per 100 del valor cadastral de l'immoble cada any de durada de l'usdefruit, determinant-se proporcionalment al nombre de dies que correspongui 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'interès legal dels diners a cada exercici al valor de l'usdefruit en el moment de la seva constitució conforme a les normes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

- **Donatius o donacions de béns que formin part del Patrimoni Històric Espanyol o de béns culturals de qualitat garantida**.En ambdós supòsits, la base de la deducció 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 transmès en el moment de la seva transmissió.

> ***Atenció:****l'article 23.1 de la Llei 49/2002 declara que estaran exemptes de l'IRPF que gravi la renda del donant o aportante els guanys patrimonials i les rendes positives que es posin de manifest amb motiu dels donatius, donacions i aportacions a què es refereix l'article 17 d'aquesta 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'aquesta deducció es consignarà a la casella **[0723]** de l'annex A.1.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'establert en l'apartat anterior, la següent escala aplicable durant el període impositiu 2021:

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

b. Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat

Si en els dos períodes impositius immediats anteriors s'haguessin 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 donatiu de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció en favor d'aquesta mateixa entitat que excedeixi de 150 euros, serà el **40 per 100**.

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'aquesta deducció es consignarà a la casella* ***[0722]*** *de l'annex A.1 de la declaració.*

Quan es tracti de quantitats donades o satisfetes a les entitats anteriorment relacionades i que es destinin per les mateixes a la realització i desenvolupament d'activitats i programes prioritaris de mecenatge, els percentatges anteriors s'elevessin 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 2021****: tingui's en compte que per a 2021 la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31) ha establert que els percentatges i els límits de les deduccions establertes 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 2021

Normativa: Disposició addicional seixanta-sisena Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE del 31).

Les activitats prioritàries de mecenatge a l'exercici 2021 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 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.

3. 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.

4. Les 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.

5. Les dutes a terme pel Museu Nacional del Prat per a la consecució de les seves finalitats establertes 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. Les dutes a terme pel Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia en compliment de les finalitats establertes per la Llei 34/2011, de 4 d'octubre, reguladora del Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia i pel Reial Decret 188/2013, de 15 de març, pel que s'aprova l'Estatut del Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia.

7. Les dutes a terme per la Biblioteca Nacional d'Espanya en compliment de les finalitats i funcions de caràcter cultural i d'investigació científica establertes 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.

8. 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 PIME 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 el paràgraf anterior que, de conformitat amb l'apartat Dos d'aquesta disposició addicional, poden beneficiar-se de l'elevació en cinc punts percentuals dels percentatges i límits de les deduccions establertes als articles 19, 20 i 21 de l'esmentada Llei 49/2002 tindran el límit de 50.000 euros anuals per a cada aportante.

9. La conservació, restauració o rehabilitació dels béns del Patrimoni Històric Espanyol que es relacionen a l'annex XIII d'aquesta llei.

10. Les de foment, promoció i difusió de les arts escèniques i musicals dutes a terme per les Administracions Públiques o amb el suport d'aquestes.

11. Les dutes a terme per l'Institut de la Cinematografia i les Arts Audiovisuals per al foment, promoció, difusió i exhibició de l'activitat cinematogràfica i audiovisual així com totes aquelles mesures orientades a la recuperació, restauració, conservació i difusió del patrimoni cinematogràfic i audiovisual, tot això en un context de defensa i promoció de la identitat i la diversitat culturals.

12. La investigació, desenvolupament i innovació en les infraestructures que formen part del Mapa nacional d'Infraestructures Científiques i Tècniques Singulars (ICTS) en vigor i que, a aquest efecte, es relacionen a l'annex XIV de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021(BOE del 31).

13. 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 vigent i finançats o realitzats per les entitats que, a aquests efectes, es reconeguin pel Ministeri d'hisenda, a proposta del Ministeri de Ciència i Innovació.
14. 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.

15. 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.

16. La I+D+I en Biomedicina i Ciències de la Salut de l'Acció Estratègica en Salut dutes a terme pel CÍBER i CIBERNED.

17. Els programes de formació i promoció del voluntariat que hagin estat objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques

18. Les dutes a terme per la Fundació ONCE del Gos Guia en el marc del Projecte 2021-2022 «Avenços per a la mobilitat de les persones cegues assistides per gossos guia».

19. Les dutes a terme per la Fundació ONCE en el marc del Programa de Beques “Oportunitat al Talent”, així com les activitats culturals desenvolupades per aquesta entitat en el marc de la Biennal d'Art Contemporani, l'Espai Cultural “Canvi de Sentit” i l'Exposició itinerant “El Món Fluye”.

20. Les dutes a terme per la Fundació ONCE en el marc de l'organització del «World Blindness Summit Madrid 2021» que se celebrarà els dies 21 al 26 de maig del 2021.

21. Els programes dirigits a l'erradicació de la violència de gènere que hagin estat objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques o es realitzin en col·laboració amb aquestes.

22. Les dutes a terme pel Fons de Beques Soledad Cazorla per a orfes de la violència de gènere (Fundació Dones).

23. Els programes dirigits a l'erradicació de la discriminació per raó de gènere i la consecució de les condicions que possibilitin la igualtat real i efectiva entre ambdós sexes, així com el foment de la participació de la dona en tots els àmbits de la vida política, econòmica, cultural i social, que hagin estat objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques o es realitzin en col·laboració amb aquestes.

24. La recuperació del Patrimoni Cultural de l'illa de La Palma d'acord amb l'establert a l'article 28 del Reial Decret llei 20/2021, de 5 d'octubre, pel qual s'adopten mesures urgents de suport per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la reconstrucció econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE del 6).

25. Els programes i activitats relacionades amb la celebració dels següents esdeveniments d'excepcional interès públic, sempre que hagin estat aprovats pel respectiu Consorci:

    - “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 Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025”
    - "Campionat Mundial Handbol Femení 2021"
    - “Andalusia Valderrama Masters”
    - “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"
- "Camí Lebaniego"
- "Expo Dubai 2020"
- "Automobile Barcelona 2019"
- “Pla Berlanga”
- "Alacant 2021.Sortida Volta al Món a Espelma"
- “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”
- "El temps de la Llibertat.Comuners V Centenari"
- “Gran Premi d'Espanya de Fórmula 1”
- “Bicentenaris de la independència de les Repúbliques Iberoamericanes”
- “150 Aniversari de creació de l'Acadèmia d'Espanya a Roma”
- “125 aniversari de l'Associació de Premsa de Madrid”
- Celebració del Summit “MADBLUE”
- “30 Aniversari de l'Escola Superior de Música Reina Sofia”
- “Any Sant de Guadalupe 2021”
- “Torneig Davis Cup Madrid”
- “MADRID HORSE WEEK 21/23”
- “Centenari del Rugbi a Espanya i de la Unió Esportiva Santboiana”
- “Solheim Cup 2023”
- “IX Centenari de la Reconquesta de Sigüenza”
- “Barcelona Mobile World Capital”
- “València, Capital Mundial del Disseny 2022 / València World Design Capital 2022”
- “Cinquanta aniversari de la Universitat Nacional d'Educació a Distància (UNED)”
- “Centenari de Revista d'Occident”
- “50 aniversari de la mort de Clara Campoamor.90 anys de l'inici d'una democràcia plena”
- “V Centenari de la mort d'Elio Antonio de Nebrija”
- “Nuevas Metes II”
- “250 aniversari del Museu Nacional de Ciències Naturals (CSIC-MNCN)”
- “Andalusia Regió Europea de l'Esport 2021”
- “75 aniversari de l'Òpera a Oviedo”
- Hàbits Saludables per al control del risc Cardiovascular “Aprendre a cuidar-nos”
- “Mundials Bàdminton Espanya”
- “Centenari de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”
- “VII Centenari de la Catedral de Palència 2021-2022”
- “FITUR especial:recuperació turisme”
- “Programa Esport Inclusiu II”
- “València 2020-2021, Any Jubilar.Camí del Sant Calze”
- “Malalties Neurodegeneratives.Any Internacional de la Investigació i Innovació.Període 2021-2022”
- “50 aniversari de l'Hospital Sant Joan de Deu”

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 serveixin per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interès 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 les següents donacions:

- A la ONG "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 el 2021.
- A la fundació "XX" inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002 a la que s'ha efectuat des de 2018 les següents donacions per a activitats prioritàries de mecenatge:

Exercici	2018	2019	2020	2021
Donació	500 euros	700 euros	1.000 euros	1.000 euros

Determinar l'import de la deducció per donatius que li correspon el 2021.

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 estat 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 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 cent resultat d'elevar en cinc punts percentuals el percentatge previst a l'article 19 de la Llei 49/2002 per als supòsits en els quals el contribuent, en els dos períodes impositius immediats anteriors, hagués realitzat donacions en favor de la mateixa entitat per import igual o superior, en cada un d'ells, al de l'exercici anterior (40% + 5% = 45%).

Tingui's en compte que per aplicar el percentatge incrementat del 45% és precís que s'hagin realitzat en els dos períodes impositius anteriors donacions en favor d'una mateixa entitat per un import igual o superior, en cada un d'ells, al donatiu de l'exercici anterior.Per tant, en aquest cas a l'exercici 2021 s'han tingut en compte els imports donats el 2019 i el 2020, però també els realitzats a l'exercici 2018 ja que si a l'esmentat exercici 2018 senyor S.M.A. no hauria efectuat cap donatiu a la fundació XX, no podria aplicar el 2021 el percentatge incrementat del 45% a la base de deducció.(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 retin 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'aquesta deducció es consignarà a la casella* ***[0724]*** *de l'annex A.1 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'aquesta deducció serà de **600 euros anuals** i estarà constituïda per les quotes d'afiliació i aportacions previstes en la lletra a) de l'apartat Dos de l'article 2 de la Llei Orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics.

Atenció: *l'import d'aquesta deducció es consignarà a la casella* ***[0725]*** *de l'annex A.1 de la declaració.*

Requisits comuns de les deduccions per donatius, donacions i aportacions

Com a requisit comú de caràcter general, per tenir 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 establert 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 faci 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 aquest sigui dinerari.

3. Document públic o un altre document autèntic que acrediti el lliurament del bé donat, quan no es tracti de donatius en diners.

4. Destinació que l'entitat donataria donarà a l'objecte donat en el compliment de la seva finalitat específica.

5. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici de l'establert 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 disposi 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 seves 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, aquesta fos revocada posteriorment, en la declaració del període impositiu en què l'esmentada revocació es produeixi s'hauran d'ingressar les quantitats corresponents als beneficis fiscals gaudits, sense perjudici dels interessos de demora que siguin 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 tenir bases imposables negatives d'exercicis anteriors, es prendrà, per calcular aquest límit, 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 resideixi o no a Ceuta o Melilla i, tractant-se de contribuents residents en les esmentades ciutats, en funció que el període de residència sigui 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 aquest supòsit, la deducció consisteix en el **60 per 100** de la part de la **suma de les quotes íntegres** estatal i autonòmica que proporcionalment correspongui a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables que haguessin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

b. **Contribuents residents en Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys**

Els contribuents que hagin residit a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats posteriorment al final d'aquell termini, **podran aplicar la mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora de les esmentades ciutats**.

Per a això, és precís que es compleixi 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, **estigui 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 correspongui a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables **positives** que haguessin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

> ***Important:****en cap cas no es pot aplicar la deducció, en aquesta modalitat (contribuents no residents a Ceuta i Melilla), sobre les següents rendes:*
>
> - *Les procedents d'Institucions d'Inversió Col·lectiva, tret de quan la totalitat dels seus actius estigui invertida en Ceuta o Melilla.*
> - *Els rendiments del treball.*
> - *Els guanys patrimonials que procedeixin de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.*
> - *Els rendiments procedents de dipòsits 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 aquests efectes, les rendes següents

- **Els rendiments del treball**, quan derivin 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 originin 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).

  > ***Atenció:*** *no es pot aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla quan es tracta de rendes procedents del treball si no es té la residència habitual i efectiva, entenent-se per tal, a efectes de la deducció, una situació fàctica que ve donada pel fet de viure o residir a Ceuta o Melilla de manera real i efectiva.*
  >
  > *Per això, si durant l'any 2021 es produeix el canvi de residència a una altra Comunitat Autònoma, el contribuent que, almenys durant una part del període impositiu hagi residit a Ceuta o Melilla, té dret a la deducció en proporció amb el temps de la seva residència a les esmentades ciutats.Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en la Sentència núm. 1219/2020, de 29 de setembre, recaiguda en el recurs contenciós-administratiu núm. 1735/2019 (ROJ:STS 3175/2020).*
  >
  > *L'anterior no és aplicable en els casos de "desplaçaments temporals" en no existir un canvi de residència, sent la "residència" pressupost fàctic imprescindible per tenir dret a deduir.*

- **Els rendiments que procedeixin de la titularitat de béns immobles** situats a Ceuta o Melilla o de drets reals que recaiguin sobre els mateixos.

- **Els rendiments que procedeixin de l'exercici d'activitats econòmiques** efectivament realitzades a Ceuta o Melilla.A aquests efectes, tenen la consideració d'activitats econòmiques efectivament realitzades a Ceuta o Melilla aquelles que tanquin en aquests territoris un cicle mercantil que determini resultats econòmics o suposi la prestació d'un servei professional en els esmentats territoris.

  S'estima que no es presenten aquestes circumstàncies quan es tracti d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i sortida de gèneres o efectes i, en general, quan les operacions no determinin per si soles rendes.

  Quan es tracti d'activitats pesqueres i marítimes, seran d'aplicació les regles establertes 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 procedeixin de béns immobles establerts 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 trobin invertits en els esmentats territoris i allà es generin les rendes corresponents.

- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, quan l'objecte de l'arrendament estigui situat a Ceuta o Melilla i s'utilitzi efectivament en

els esmentats territoris.

- **Les rendes procedents de societats** que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguin a rendes a les que resulti d'aplicació la bonificació establerta a l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats, en els següents supòsits:

  1. Quan tinguin el seu domicili i objecte social exclusiu en els esmentats territoris.

  2. Els rendiments procedents de dipòsits o compte**s** en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

  3. Quan operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguin rendes fora de les esmentades ciutats, sempre que respecte d'aquestes rendes tinguin dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats.A aquests efectes s'hauran d'identificar les reserves procedents de rendes a què haguessin resultat d'aplicació la bonificació establerta a l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

     Per identificar les reserves procedents d'aquestes rendes les entitats que obtinguin rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'article 33.6 de la Llei de l'Impost sobre Societats 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 estableix per als contribuents de l'esmentat impost una bonificació del 50 per 100 en la part de quota íntegra que correspongui a les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla per entitats que operin efectivament i materialment en els esmentats territoris.

L'apartat 6 de l'esmentat article 33 de la LIS determina que les entitats que operin 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 finalitzin una vegada transcorregut l'esmentat termini quan, almenys, la meitat dels seus actius estiguin situats en aquelles.No obstant això, queden exceptuades del previst en aquest apartat les rendes que procedeixin 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 seva residència de Cadis a Ceuta el 20 d'agost de 2019, residint en aquesta ciutat des de l'esmentada data.Durant l'exercici 2021 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 2021:20.000

Els rendiments nets del treball procedeixen de la seva 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 seva part, els rendiments de capital immobiliari corresponen a un pis de la seva propietat situat a Cadis i que va estar llogat des de l'1 de gener de 2021 a 30 de setembre de l'esmentat any.El dia 1 d'octubre de 2021 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 2021.

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 corresponguin 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 estableixen 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 seva introducció dins de l'esmentat territori, sempre que els béns siguin declarats d'interès cultural o inclosos a l'Inventari general de béns mobles en el termini d'un any des de la seva introducció.La base d'aquesta deducció en aquesta modalitat 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 seva propietat que estiguin declarats d'interès 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 seves teulades i façanes, així com la millora d'infraestructures** de la seva propietat, situats en l'entorn que sigui objecte de protecció de les ciutats espanyoles o dels conjunts arquitectònics, arqueològics, naturals o paisatgístics i dels béns declarats Patrimoni Mundial per la Unesco situats a Espanya.

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 romanguin al territori espanyol i dins del patrimoni del titular durant almenys quatre anys.
- **Inversions o despeses en Béns d'Interès Cultural**.L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment de les exigències establertes 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 l'habitatge habitual:Règim transitori

Normativa:Disposició transitòria quinzena Llei IRPF;Arts.67.1, 68.7 i 77.1 Llei IRPF, a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 20

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 l'habitatge habitual.

No obstant això, per als contribuents que venien deduint-se per lloguer anteriorment s'introdueix 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 l'habitatge habitual els contribuents que compleixin les següents condicions:

a. Que haguessin subscrit un contracte d'arrendament anteriorment a 1 de gener de 2015 pel que haguessin satisfet, anteriorment a l'esmentada data, quantitats pel lloguer del seu habitatge habitual.

   El contribuent tindrà dret a la deducció per lloguer d'habitatge habitual durant els períodes impositius en què, com a conseqüència de la seva pròrroga, es mantingui 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 el mateix habitatge habitual a l'acabament del contracte inicial o per 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 haguessin tingut dret a la deducció per lloguer de l'habitatge 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'hagi aplicat la deducció per lloguer d'habitatge habitual malgrat haver-se complert els requisits per a la seva aplicació.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria quinzena de la Llei de IRPF manté, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'Impost, a la seva 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 d'habitatge habitual que, en el seu cas, hagués aprovat cada Comunitat Autònoma per a l'exercici 2021, els contribuents podran deduir el **10,05 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu** pel lloguer del seu habitatge habitual, **sempre que la seva base imposable sigui inferior a 24.107,20 euros anuals.**

La base imposable del contribuent està formada per la suma de les quantitats consignades a les caselles ***[0435]*** (base imposable general) i ***[0460]*** (base imposable de l'estalvi) de la declaració.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'aquesta deducció és de:

a. **9.040 euros anuals**, quan la base imposable sigui igual o inferior a 17.707,20 euros anuals.

b. **9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, quan la base imposable estigui 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, sigui igual o superior a 24.107,20 euros anuals, en tributació individual o en tributació conjunta, no podran aplicar la present deducció.*

Exemple

Senyor M.A.V. té des de l'exercici 2006 el seu habitatge habitual de lloguer i ha vingut deduint-se per aquest concepte en el IRPF.A l'exercici 2021 ha satisfet per aquest concepte al llogater la quantitat de 6.900 euros anuals.

La base imposable general del contribuent a l'exercici 2021, 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 l'habitatge habitual a l'exercici 2021.

Solució:
Quantitats satisfetes pel lloguer de l'habitatge habitual = 6.900

Base màxima de la deducció:

En ser la seva 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.

Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges

Normativa: Disposició addicional cinquantena Llei IRPF

El Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència, ha modificat la Llei del IRPF per introduir tres noves deduccions temporals en la quota íntegra estatal que són aplicables sobre les quantitats invertides en obres de rehabilitació que contribueixin a assolir determinades millores de l'eficiència energètica de l'habitatge habitual o arrendada i als edificis residencials, acreditades a través del certificat d'eficiència energètica.

Atenció: *l'import d'aquestes deduccions es restarà de la quota íntegra estatal després de les deduccions previstes en els apartats 1 (Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació), 2 (Deduccions en activitats econòmiques), 3 (Deduccions per donatius i altres aportacions), 4 (Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla), i 5 (Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial) de l'article 68 de la Llei del IRPF.*

Aquestes deduccions són:

1.Deducció per obres de millora per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració

Normativa: Disposició addicional quincuagésima.1, 4 i 5 Llei IRPF

Àmbit temporal, àmbit subjectiu i àmbit objectiu de la deducció

Àmbit temporal de la deducció i període impositiu en què s'aplica la deducció

La deducció resulta aplicable a les quantitats satisfetes des de **el 6 d'octubre de 2021** fins i tot **el 31 de desembre de 2022** per obres realitzades durant l'esmentat període que compleixin les condicions i requisits que s'indiquen en els apartats següents.

No obstant això, la deducció **es practicarà** en el període impositiu en què s'expedeixi el certificat d'eficiència energètica emès **després de la realització de les obres**.

Quan el certificat **s'expedeixi en un període impositiu posterior** a aquell en el qual es van abonar quantitats per tals obres, la deducció es practicarà en l'esmentat període impositiu posterior prenent en consideració les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 (data de l'entrada en vigor del Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència), fins al 31 de desembre del període impositiu en el qual s'expedeixi en certificat.

En tot cas, l'esmentat certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2023**.

Àmbit objectiu de la deducció

A. Tipus d'habitatges que donen de dret a la deducció

Donen de dret a la deducció les obres realitzades per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració dels següents habitatges:

- L'habitatge habitual del contribuent
- Qualsevol altre habitatge del qual sigui titular el contribuent que tingui arrendada per al seu ús com a habitatge en aquell moment o en expectativa de lloguer, sempre que, en aquest últim cas, l'habitatge es llogui abans de 31 de desembre de 2023.

Es considera que es tracta d'un arrendament d'un bé immoble per al seu ús com 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 recaigui "sobre una edificació habitable la destinació primordial de la qual sigui satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Atenció: *així mateix, es podrà aplicar aquesta deducció respecte de les obres realitzades en habitatges de tipus unifamiliar.*

Queden excloses les obres que es realitzin en:

- Les parts dels habitatges afectes a una activitat econòmica.
- Les places de garatge, trasters, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.
- Els habitatges a disposició dels seus propietaris (els segons habitatges) i que no es trobin arrendades o en expectativa de lloguer (si bé en aquest últim cas, si l'habitatge no es lloga abans de 31 de desembre de 2023, també queden excloses de la possibilitat d'aplicar la deducció).

Important:*aquesta deducció no resulta aplicable en habitatges d'obra nova ja que, en no haver-hi en aquests casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre de posterior a les obres, com exigeix la norma, no pot determinar-se si s'ha produït una reducció de la demanda de calefacció i refrigeració i en quin percentatge.*

B. Obres de millora que donen de dret a la deducció

- Les obres que permeten beneficiar-se el 2021 de la deducció són únicament les realitzades **des del 6 d'octubre de 2021 fins al 31 de desembre de 2022** per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració.

  La demanda energètica de calefacció i refrigeració és l'energia necessària per mantenir les condicions internes de confort de l'edifici.

  A aquests efectes s'entendrà que s'ha reduït la demanda de calefacció i refrigeració de l'habitatge quan **es redueixi en almenys un 7 per 100** la suma dels indicadors de demanda de calefacció i refrigeració del certificat d'eficiència energètica expedit pel tècnic competent després de la realització de les obres, respecte de l'expedit abans de l'inici de les mateixes.

  Atenció: *tingui's en compte que* ***no*** *es beneficien de la deducció les quantitats satisfetes que corresponguin a costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil.*

- Per acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'aquesta deducció seran necessaris els **certificats d'eficiència energètica expedits abans i després de les obres**.

Els certificats d'eficiència energètica expedits **abans de l'inici de les obres** seran vàlids per acreditar el compliment dels requisits sempre que no hagués transcorregut un termini de dos anys entre la data de la seva expedició i la de l'inici d'aquestes.

Els certificats d'eficiència energètica emès **després de la realització de les obres** determinen el **període impositiu en què es practica la deducció** i haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2023**.

- En tot cas els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver estat expedits i registrats d'acord amb el disposat al Reial Decret 390/2021, d'1 de juny, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació de l'eficiència energètica dels edificis.

Important: *els contribuents amb dret a aquesta deducció hauran de complimentar en l'apartat corresponent a la mateixa del* ***Annex A.2*** *de la declaració la informació que se sol·licita sobre l'immoble, el NIF o NIE de la persona o entitat que ha realitzat les obres, les dates dels certificats d'eficiència energètica anterior i posterior a les obres així com la demanda energètica de calefacció i refrigeració que figuri en cada un d'ells, dada que podrà extreure's de la suma dels indicadors globals de demanda de calefacció i refrigeració continguts en l'apartat 3 de l'Annex II de cada un dels certificats, i les quantitats satisfetes.*

Àmbit subjectiu de la deducció

Únicament podran aplicar la present deducció **els contribuents que ostentin el títol de propietaris** de l'habitatge objecte de tals obres.

Per tant, **queden exclosos** els nusos propietaris, usufructuaris i arrendataris.

Import de la deducció i incompatibilitats amb les restants deduccions per obres de millora d'eficiència energètica

Import de la deducció

A. Base de la deducció

La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, *casella* ***[1660]*** mitjançant **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en compte en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzin tals obres, així com a les persones o entitats que expedeixin els esmentats certificats.

No obstant això, **es descomptaran aquelles quanties que, en el seu cas, haguessin estat subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics o anessin a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajuts.

Atenció: *en cap cas, no donaran dret a practicar deducció* ***les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal****.*

A aquests efectes, **es consideraran com a quantitats satisfetes** per les obres realitzades aquelles necessàries per a la seva execució, incloent els honoraris professionals, costos de redacció de projectes tècnics, direcció d'obres, cost d'execució d'obres o instal·lacions, inversió en equips i materials i altres despeses necessàries per al seu desenvolupament, així com l'emissió dels corresponents certificats d'eficiència energètica.

> ***Atenció:*** *en tot cas,* ***no*** *es consideraran en les esmentades quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil.*

En el cas d'habitatges de naturalesa de guany, les quantitats satisfetes amb càrrec a la societat de guanys per un matrimoni en règim de societat legal de guanys, s'atribuiran a cada cònjuge al **50 per 100**.

B. Base màxima de deducció

La base màxima anual d'aquesta deducció serà de **5.000 euros.**

Aquest límit és idèntic en tributació individual i en conjunta.

C. Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes anteriorment comentats, és el **20 per 100**.

Incompatibilitats

En cap cas, una mateixa obra realitzada en un habitatge no donarà dret a aquesta deducció i a la deducció “Per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable"Examinada en l'apartat 2).

Tampoc no resultarà d'aplicació en aquells casos en els quals la millora acreditada i les quanties satisfetes corresponguin a actuacions realitzades en el conjunt de l'edifici i procedeixi l'aplicació de la deducció “Per obres de rehabilitació energètica d'edificis” (examinada en l'apartat 3).

Exemple:Deducció per obres de millora per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració

El matrimoni format pel senyor J.P i la senyora R.L, casats en règim legal, de guanys, realitza el 30 d'octubre de 2021 al seu habitatge habitual la substitució de totes les finestres (marc i envidriament) per dobles finestres per aconseguir més eficiència en l'aïllament tèrmic de l'habitatge per un import total de 8.900 euros que es van fer efectius el 30 d'octubre de 2021 mitjançant transferència bancària.

Pel canvi de finestres va sol·licitar i va obtenir una ajuda de la seva Comunitat Autònoma de residència que va ascendir a 1.500 euros.

A més, en un altre habitatge de la seva titularitat llogada s'ha realitzat el canvi de la caldera per una de biomassa, la qual cosa suposa un 13% d'estalvi energètic.

Per acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'aquesta deducció es va sol·licitar en ambdós habitatges l'expedició d'un certificat d'eficiència energètica abans i després de les obres.Al seu habitatge habitual es va emetre un certificat el 15 setembre de 2021 (abans de les obres) i un altre el 22 de novembre de 2021 resultat una reducció d'un 20% en la suma dels indicadors de demanda de calefacció i refrigeració del certificat d'eficiència energètica expedit pel tècnic competent.L'import dels certificats va ascendir a 100 euros.

En el cas de l'habitatge llogat, es disposava d'un certificat d'eficiència energètica de menys de dos anys d'antiguitat i després del canvi de caldera el desembre de 2021 es va expedir nou certificat el 10 de gener de 2022 que acredita l'estalvi del 13 per 100.

Determinar l'import de la deducció per a 2021 en tributació individual i en conjunta.

Solució:

Nota prèvia: Com a l'habitatge llogat el certificat eficiència energètica emès després de la realització de les obres es va expedir el 10 de gener de 2022 serà en la declaració corresponent a aquest exercici (2022) en la qual es practicarà la deducció que correspongui pel canvi de caldera prenent en consideració les quantitats satisfetes el desembre de 2021.

Per tant, a l'exercici 2021 només s'aplicarà la deducció per l'obra realitzada a l'habitatge habitual per al qual, després del seu acabament, el certificat es va expedir 22 de novembre de 2021.

Contribuent senyor J.P.

- Base de deducció:3.750

  8.900 euros (obres) + 100 euros (certificats) – 1.500 euros (ajuda obtinguda) ÷ 2 = 3.750 euros

  > Tingui's en compte que les subvencions derivades del Pla Renove de substitució de finestres de les diferents Comunitats Autònomes són obtingudes en general pels beneficiaris en forma de descompte que, a la factura d'adquisició i instal·lació dels béns, els apliquen les entitats col·laboradores del programa, les quals tramiten la subvenció en representació del beneficiari, aplicant-la a la factura en concepte d'avançament al mateix.

- Base màxima de la deducció:5.000 euros
- Import de la deducció:(3.750 x 20%) = 750

Contribuent senyora R.L.

- Base de deducció:

  8.900 euros (obres) + 100 euros (certificats) – 1.500 euros (ajuda obtinguda) ÷ 2 = 3.750 euros

- Base màxima de la deducció:5.000 euros
- Import de la deducció:(3.750 x 20%) = 750

Declaració conjunta del senyor J.P. i senyora R.L.

- Base de deducció:

  8.900 euros (obres) + 100 euros (certificats) – 1.500 euros (ajuda obtinguda) = 7.500 euros

- Base màxima de la deducció:5.000 euros
- Import de la deducció:(5.000 x 20%) = 1.000

2.Deducció per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable

Normativa: Disposició addicional quincuagésima.2, 4 i 5 Llei IRPF

Àmbit temporal, àmbit subjectiu i àmbit objectiu de la deducció

Àmbit temporal de la deducció i període impositiu en què s'aplica la deducció

La deducció resulta aplicable a les quantitats satisfetes des de **el 6 d'octubre de 2021** fins i tot **el 31 de desembre de 2022** per obres realitzades durant l'esmentat període que compleixin les condicions i requisits que s'indiquen a continuació.

No obstant això, la deducció **es practicarà** en el període impositiu en què s'expedeixi el certificat d'eficiència energètica emès **després de la realització de les obres**.

Quan el certificat **s'expedeixi en un període impositiu posterior** a aquell en el qual es van abonar quantitats per tals obres, la deducció es practicarà en l'esmentat període impositiu posterior prenent en consideració les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 (data de l'entrada en vigor del Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència), fins al 31 de desembre del període impositiu en el qual s'expedeixi en certificat.

En tot cas, l'esmentat certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2023**.

Àmbit objectiu de la deducció

A. Tipus d'habitatges que donen de dret a la deducció

Donen de dret a la deducció les obres realitzades per a la millora en el consum d'energia primària no renovable als següents habitatges:

- L'habitatge habitual del contribuent
- Qualsevol altre habitatge del qual sigui titular el contribuent que tingui arrendada per al seu ús com a habitatge en aquell moment o en expectativa de lloguer, sempre que, en aquest últim cas, l'habitatge es llogui abans de 31 de desembre de 2023.

  Es considera que es tracta d'un arrendament d'un bé immoble per al seu ús com 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 recaigui “sobre una edificació habitable la destinació primordial de la qual sigui satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari”.

Queden excloses les obres que es realitzin en:

- Les parts dels habitatges afecta a una activitat econòmica.
- Les places de garatge, trasters, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.
- Els habitatges a disposició dels seus propietaris (els segons habitatges) i que no es trobin arrendades o en expectativa de lloguer (si bé en aquest últim cas si l'habitatge No es lloga abans de 31 de desembre de 2023 també queden excloses de la possibilitat d'aplicar la deducció).

> ***Important:****aquesta deducció no resulta aplicable en habitatges d'obra nova ja que, en no haver-hi en aquests casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre de posterior a les obres com exigeix la norma, no pot determinar-se si s'ha produït, i en quin percentatge, una reducció en el consum d'energia primària no renovable o una millora de la qualificació energètica de l'habitatge.*

B. Obres de millora que donen de dret a la deducció

- Les obres que permeten beneficiar-se el 2021 de la deducció són únicament **les realitzades des de el 6 d'octubre de 2021 fins i tot el 31 de desembre de 2022** per a la millora en el consum d'energia primària no renovable.

  A aquests efectes, únicament s'entendrà que s'ha millorat el consum d'energia primària no renovable a l'habitatge en el qual s'haguessin realitzat tals obres quan:

  - Es redueixi en **almenys un 30 per 100 l'indicador de consum d'energia primària no renovable**, o bé
  - S'aconsegueixi **una millora de la qualificació energètica de l'habitatge per obtenir una classe energètica «A» o «B»,** en la mateixa escala de qualificació (la del consum energètic), acreditat mitjançant certificat d'eficiència energètica expedit pel tècnic competent després de la realització d'aquelles, respecte de l'expedit abans de l'inici de les mateixes.

  > ***Atenció:*** *no obstant això,* ***no*** *es beneficien de la deducció les quantitats satisfetes que corresponguin a costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil.*

- Per acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'aquesta deducció serà necessari el **certificat d'eficiència energètica expedits abans i després de les obres**.

  Els certificats d'eficiència energètica expedits **abans de l'inici de les obres** seran vàlids per acreditar el compliment dels requisits sempre que no hagués transcorregut un termini de dos anys entre la data de la seva expedició i la de l'inici d'aquestes.

Els certificats d'eficiència energètica emès **després de la realització de les obres** determinen el **període impositiu en què es practica la deducció** i haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2023**.

- En tot cas els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver estat expedits i registrats d'acord amb el disposat al Reial Decret 390/2021, d'1 de juny, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació de l'eficiència energètica dels edificis.

Important: *els contribuents amb dret a aquesta deducció hauran de complimentar en el apartat corresponent a la mateixa del* ***Annex A.2*** *de la declaració la informació que se sol·licita sobre l'immoble, el NIF o el NIE de la persona o entitat que ha realitzat les obres, les dates dels certificats d'eficiència energètica anterior i posterior a les obres, el consum d'energia primària no renovable que figuri en cada un d'ells, dada que podrà extreure's de l'indicador global contingut en l'apartat 2) de l'Annex II, la lletra de la qualificació energètica obtinguda i les quantitats satisfetes.*

Àmbit subjectiu de la deducció

Únicament podran aplicar la present deducció **els contribuents que ostentin el títol de propietaris** de l'habitatge objecte de tals obres.

Per tant, **queden exclosos** els nusos propietaris, usufructuaris i arrendataris.

Import de la deducció i incompatibilitats amb les restants deduccions per obres de millora d'eficiència energètica

Import de la deducció

A. Base de la deducció

La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, *casella* ***[1668]*** de la declaració, mitjançant **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzin tals obres, així com a les persones o entitats que expedeixin els esmentats certificats.

No obstant això, **es descomptaran aquelles quanties que, en el seu cas, haguessin estat subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics o anessin a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajuts.

Atenció:*en cap cas, no donaran dret a practicar deducció* ***les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal****.*

A aquests efectes, **es consideraran com a quantitats satisfetes** per les obres realitzades aquelles necessàries per a la seva execució, incloent els honoraris professionals, costos de redacció de projectes tècnics, direcció d'obres, cost d'execució d'obres o instal·lacions, inversió en

equips i materials i altres despeses necessàries per al seu desenvolupament, així com l'emissió dels corresponents certificats d'eficiència energètica.

> ***Important:*** *en tot cas,* ***no*** *es consideraran en les esmentades quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil.*

En el cas d'habitatges de naturalesa de guany, les quantitats satisfetes amb càrrec a la societat de guanys per un matrimoni en règim de societat legal de guanys, s'atribuiran a cada cònjuge al **50 per 100**.

B. Base màxima de deducció

La base màxima anual d'aquesta deducció serà de **7.500 euros.**

Aquest límit és idèntic en tributació individual i en conjunta.

C. Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes anteriorment comentats, és el **40 per 100**.

Incompatibilitats

En cap cas, una mateixa obra realitzada en un habitatge no donarà dret a aquesta deducció i a la deducció “Per obres de millora que redueixin la demanda de calefacció i refrigeració"Que examinem en l'apartat 1).

Tampoc no resultarà d'aplicació en aquells casos en els quals la millora acreditada i les quanties satisfetes corresponguin a actuacions realitzades en el conjunt de l'edifici i procedeixi l'aplicació de la deducció “Per obres de rehabilitació energètica d'edificis” (que examinem en l'apartat 3).

Exemple:Deducció per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable

El matrimoni format pel senyor T.P i la senyora P.Z, casats en règim legal de guanys, realitzen el novembre de 2021 obres al seu habitatge habitual (situat en un edifici d'ús residencial) que han consistit a la instal·lació de plafons aïllants (trasdosados) a les parets i d'aïllament tèrmic als falsos sostres.Així mateix, es va instal·lar un nou sistema de calefacció i d'aire condicionat per aerotèrmia a l'habitatge.

L'import total (inclosa l'expedició dels certificats d'eficiència energètica) va ascendir a 28.000 euros.L'import es va fer efectiu en dos pagaments.Un a l'inici de l'obra per una quantia de 20.000 euros i un altre al final per la resta (8.000 euros).Els pagaments es van dur a terme mitjançant xecs nominatius.

A més, es va sol·licitar i es va obtenir una subvenció del programa de foment de la millora de l'eficiència energètica i la sostenibilitat en habitatges per quantia de 8.000 euros.

Per acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'aquesta deducció es va

sol·licitar l'expedició d'un certificat eficiència energètica abans i després de les obres.Aquest últim va ser expedit el 20 de desembre de 2021 i va suposar la qualificació de l'habitatge com a classe energètica «B», en l'escala de consum d'energia.

Determinar l'import de la deducció per a 2021, tant en tributació individual com en conjunta.

Solució:

Contribuent senyor T.P:

- Base de deducció:20.000 euros ÷ 2 = 10.000.(2 cònjuges)

  Nota: del total import pagat (28.000 euros) es descompta l'import de la subvenció pública obtinguda (8.000 euros).Per tant, 28.000 - 8.000 = 20.000

- Base màxima de la deducció:7.500 euros
- Import de la deducció:(7.500 x 40%) = 3.000

Contribuent senyora P.Z:

- Base de deducció:20.000 euros ÷ 2 = 10.000.(2 cònjuges)

  Nota: Del total import pagat (28.000 euros) es descompta l'import de la subvenció pública obtinguda (8.000 euros).Per tant, 28.000 - 8.000 = 20.000

- Base màxima de la deducció:7.500 euros
- Import de la deducció:(7.500 x 40%) = 3.000

Declaració conjunta del senyor T.P. i senyora P.Z

- Base de deducció:20.000 euros = 20.000
- Base màxima de la deducció:7.500 euros
- Import de la deducció:(7.500 x 40%) = 3.000

3.Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial

Normativa: Disposició addicional quincuagésima.3, 4 i 5 Llei IRPF

Àmbit temporal, àmbit subjectiu i àmbit objectiu de la deducció

Àmbit temporal de la deducció i període impositiu en què s'aplica la deducció

La deducció resulta aplicable per les quantitats satisfetes des de **el 6 d'octubre de 2021** fins i tot **el 31 de desembre de 2023** per les obres realitzades durant l'esmentat període que compleixin les condicions i requisits que s'indiquen a continuació.

La deducció es practicarà en els períodes impositius **2021, 2022 y 2023**, en relació amb les quantitats satisfetes en cada un d'ells, **sempre que s'hagués expedit, abans de l'acabament del període impositiu en què es vagi a practicar la deducció, el certificat d'eficiència energètica**.

Quan el certificat **s'expedeixi en un període impositiu posterior** a aquell en el qual es van abonar quantitats per tals obres, la deducció es practicarà en l'esmentat període impositiu posterior prenent en consideració les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 (data de l'entrada en vigor del Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència), fins al 31 de desembre de l'esmentat període impositiu en el qual s'expedeixi en certificat.

En tot cas, l'esmentat certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2024**.

Important: *tractant-se d'obres dutes a terme per una comunitat de propietaris la deducció es practicarà pel contribuent en el període impositiu en què la comunitat de propietaris satisfaci l'import de les obres de millora realitzades (existeixi o no finançament aliè) sempre que s'hagués expedit el certificat d'eficiència energètica anteriorment a l'acabament de l'esmentat període.*

Àmbit objectiu de la deducció

A. Tipus d'habitatges que donen de dret a la deducció

Donen de dret a la deducció les obres de rehabilitació energètica realitzades en **edificis d'ús predominant residencial** on sigui ubicat l'habitatge o habitatges propietat del contribuent.

> Pot tractar-se de qualsevol tipus d'habitatge (tant a l'habitatge habitual com en segones residències o habitatges arrendats) que sigui de propietat del contribuent, tret dels habitatges afectes a activitats econòmiques.

S'assimilaran a habitatges les **places de garatge i trasters** que s'haguessin adquirit amb aquestes.

> Tindran de dret a la deducció les obres dutes a terme en elements comuns de l'edifici que s'efectuïn en jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

No donaran dret a practicar aquesta deducció per les obres realitzades a la part de l'habitatge que es trobi afecta una activitat econòmica.

Important:*aquesta deducció no resulta aplicable en habitatges d'obra nova ja que, en no haver-hi en aquests casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre de posterior a les obres com exigeix la norma, no pot determinar-se si s'ha produït, i en quin percentatge, una reducció en el consum d'energia primària no renovable o una millora de la qualificació energètica de l'edifici.*

B. Obres de millora que donen de dret a la deducció

- Les obres que permeten beneficiar-se de la deducció són les de **rehabilitació energètica de l'edifici.**

  A aquests efectes, tindran la consideració d'obres de rehabilitació energètica de l'edifici aquelles que contribueixin a la millora de l'eficiència energètica de l'edifici en el qual s'ubica l'habitatge, havent d'acreditar-se amb el certificat d'eficiència energètica expedit pel tècnic competent després de la realització d'aquelles:

  - una reducció del consum d'energia primària no renovable, referida a la certificació energètica, d'un 30 per cent com a mínim, o bé,
  - la millora de la qualificació energètica de l'edifici per obtenir una classe energètica «A» o «B», en la mateixa escala de qualificació (la del consum energètic), respecte de l'expedit abans de l'inici de les mateixes.

Atenció: *per accedir a l'esmentada deducció les obres a què es fa referència han de realitzar-se sobre el conjunt de l'edifici (habitatge unifamiliar) o sobre un bloc complet (edifici plurifamiliar).*

- Per acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'aquesta deducció serà necessari el **certificat d'eficiència energètica expedits abans i després de les obres**.

  Els certificats d'eficiència energètica expedits **abans de l'inici de les obres** seran vàlids per acreditar el compliment dels requisits sempre que no hagués transcorregut un termini dos anys entre la data de la seva expedició i la de l'inici d'aquestes.

  Els certificats d'eficiència energètica emesos **després de la realització de les obres** determinen el **període impositiu en què es practica la deducció** i haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2024**.

- En tot cas els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver estat expedits i registrats d'acord amb el disposat al Reial Decret 390/2021, d'1 de juny, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació de l'eficiència energètica dels edificis.

Important: *els contribuents amb dret a aquesta deducció hauran de complimentar en l'apartat corresponent a la mateixa del* ***Annex A.2*** *de la declaració la informació que se sol·licita sobre l'immoble, el NIF o NIE de la persona o entitat que ha realitzat les obres, les dates dels certificats d'eficiència energètica anterior i posterior a les obres, el consum d'energia primària no renovable que figuri en cada un d'ells, dada que podrà extreure's de l'indicador global contingut en l'apartat 2) de l'Annex II, la lletra de la qualificació energètica* ***de l'edifici*** *i les quantitats satisfetes.*

Àmbit subjectiu de la deducció

Únicament podran aplicar la present deducció els contribuents, propietaris dels habitatges ubicats a l'edifici.

Per tant, **queden exclosos** els nusos propietaris, usufructuaris i arrendataris.

Import de la deducció i incompatibilitats amb les restants deduccions per obres de millora d'eficiència energètica

Import de la deducció

A. Base de la deducció

- Per a l'exercici 2021 la base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, *casella **[1677]*** de la declaració, mitjançant **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzin tals obres, així com a les persones o entitats que expedeixin els esmentats certificats.

  No obstant això, es descomptaran aquelles quanties que, en el seu cas, haguessin estat **subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics o anessin a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajuts.

  > ***Atenció:****en cap cas, no donaran de dret a practicar deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.*

  A aquests efectes, es consideraran com quantitats satisfetes per les obres realitzades aquelles necessàries per a la seva execució, incloent els honoraris professionals, costos de redacció de projectes tècnics, direcció d'obres, cost d'execució d'obres o instal·lacions, inversió en equips i materials i altres despeses necessàries per al seu desenvolupament, així com l'emissió dels corresponents certificats d'eficiència energètica.

  > ***Atenció:*** *en tot cas, **no** es consideraran en les esmentades quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil.*

  En el cas d'habitatges de naturalesa de guany, les quantitats satisfetes amb càrrec a la societat de guanys per un matrimoni en règim de societat legal de guanys, s'atribuiran a cada cònjuge al **50 per 100**.

- **Obres dutes a terme per una Comunitat de propietaris**

  En aquest cas, els referits mitjans de pagament (targetes de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit) han de ser utilitzats per la comunitat de propietaris al satisfer les obres a les persones o entitats que realitzin les mateixes.

  Aquesta deducció per obres de millora s'aplica sobre les quantitats satisfetes, sense que la normativa reguladora de la mateixa estableixi regles especials per als casos en què s'utilitzi finançament aliè.

  La quantia susceptible de formar la base de la deducció de cada contribuent, vindrà determinada pel resultat d'aplicar les quantitats satisfetes per la comunitat de propietaris, el

coeficient de participació que tingués en la mateixa.

Si a la factura s'identifica la comunitat de propietaris com a destinatària final, el contribuent podrà justificar la inversió i despesa realitzada mitjançant els rebuts emesos per la comunitat en els quals se li exigeixi el pagament de les quantitats que proporcionalment li corresponguin, els documents acreditatius del pagament de les mateixes, els documents justificatius de les obres realitzades i altres mitjans de prova admesos en Dret.

B. Base màxima de deducció

La base màxima anual per declaració d'aquesta deducció serà de **5.000 euros anuals**.

C. Excés sobre la base màxima de deducció, trasllat als quatre exercicis següents i base màxima acumulada de la deducció

Les quantitats satisfetes no deduïdes (bases pendents de deducció) **per excedir de la base màxima anual de deducció** podran deduir-se, amb el mateix límit, **als quatre exercicis següents,** sense que en cap cas **la base acumulada de la deducció** pugui excedir de **15.000 euros** (límit màxim plurianual).

D. Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes anteriorment comentats, és el **60 per 100**.

Incompatibilitats

Aquesta deducció resultarà incompatible amb les deduccions “Per obres de millora que redueixin la demanda de calefacció i refrigeració” y “Per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable"En aquells casos en els quals la millora acreditada i les quanties satisfetes corresponguin a actuacions realitzades en el conjunt de l'edifici.

Exemple:Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial

La comunitat de propietaris del carrer XXXX número 23 ha dut a terme una sèrie d'obres de millora de l'eficiència energètica de l'edifici destinades a estalviar del 50 per 100 de l'energia consumida i aconseguir la millora de la qualificació energètica de l'edifici per obtenir una classe energètica «B». Aquestes obres consisteixen en millores en l'aïllament de les façanes, millores en l'envoltant tèrmic, cobertes i en la ruptura dels ponts tèrmics, així com la integració en l'edifici de sistemes o instal·lacions d'energies renovables.

Les obres, que seran abonades per tots els propietaris (inclosos locals comercials, habitatges i garatge) segons la seva quota de participació, s'inicien el desembre de 2021 i acabaran l'abril de 2022.S'ha demanat un préstec per realitzar les indicades obres que serà pagat pels propietaris a través dels rebuts mensuals.Obtingut l'esmentat finançament la comunitat de propietaris realitzarà tres pagaments per les obres de millora.Un primer pagament l'1 de desembre de 2021 mitjançant xec nominatiu, constant a la factura emesa pel contractista com a

"Certificació a compte de contracte d'obra de millora de l'eficiència energètica", i uns altres dos pagaments que seran abonats al contractista l'1 de març i l'1 de maig de 2022, respectivament.

El matrimoni format pel senyor J.G i la senyora T.K, casats en règim legal de guanys, són propietaris d'un habitatge ubicat en l'esmentada comunitat (el seu habitatge habitual) i pel coeficient de participació en l'esmentada comunitat els correspon de les quantitats satisfetes (inclosa l'expedició dels certificats d'eficiència energètica), 8.000 euros del primer pagament i 2.000 euros en els altres dos pagaments que seran abonats per la Comunitat de Propietaris al contractista l'1 de març i l'1 de maig de 2022.

Es van emetre els corresponents certificats d'eficiència energètica abans i després de les obres.Aquest últim serà expedit el 20 de maig de 2022 i suposarà la qualificació de l'habitatge com a classe energètica «B».

Determinar l'import de la deducció que poden practicar el 2021, el 2022 i el 2023 tant si opten per declaració individual com conjunta, i els excessos que poden deduir-se als exercicis següents.

Solució:

Any 2021

No tindran dret a practicar la deducció.

La raó és que, malgrat haver satisfet en 2021 quantitats per la realització de les obres, en aquest període impositiu no ha estat expedit el certificat sinó que aquest s'expedeix en un període impositiu posterior (2022), per la qual cosa la deducció es practicarà en l'esmentat període impositiu posterior (2022) prenent en consideració en aquest cas les quantitats satisfetes l'1 de desembre de 2021 (8.000 euros) i les abonades l'1 de març i l'1 de maig de 2022 (2.000 euros en cada un d'ells).

Any 2022

Senyor J.G:

- Base de deducció:(8.000 euros + 4.000 euros) ÷ 2 = 6.000
- Base màxima:5.000
- Importi de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000
- Resta de base de deducció, deduïble en els quatre anys següents:6.000 – 5.000 = 1.000 euros
- Base acumulada:15.000 – 5.000 = 10.000

Senyora T.K.

- Base de deducció:(8.000 euros + 4.000 euros) ÷ 2 = 6.000
- Basi màxima = 5.000 euros

- Importi de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000
- Resta de base de deducció, deduïble en els quatre anys següents:6.000 – 5.000 = 1.000 euros
- Base acumulada:15.000 – 5.000 = 10.000

Conjunta J.G i T.K.

- Base de deducció:12.000 euros
- Basi màxima = 5.000 euros
- Importi de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000
- Resta de base de deducció, deduïble en els quatre anys següents:12.000 – 5.000 = 7.000 euros
- Base acumulada:15.000 – 5.000 = 10.000

Any 2023

A. Si Senyor J.G i Senyora T.K. presenten declaració individual en aquest exercici 2023

1. **Quan el 2022 van presentar declaració individual**
   - Quantitats pendents 2022:1.000
   - Base màxima de deducció (la menor de):
     - Base màxima anual per declaració:5.000
     - Base acumulada:10.000
     - Quantitats pendents de deduir:1.000
   - Importi de la deducció = 1.000 x 60% = 600
   - Romanent pendent = 0
2. **Quan el 2022 van presentar declaració conjunta**
   - Quantitats pendents 2022:7.000 euros ÷ 2 = 3.500
   - Base màxima de deducció (la menor de):
     - Base màxima anual per declaració:5.000
     - Base acumulada.10.000
     - Quantitats pendents de deduir:3.500

- Importi de la deducció = 3.500 x 60% el = 2.100
- Romanent pendent = 0

B. Si Senyor J.G i Senyora T.K. presenten declaració conjunta el 2023

1. **Quan el 2022 van presentar declaració individual**
   - Quantitats pendents 2022:1.000 x 2 = 2.000
   - Base màxima de deducció (la menor de):
     - Base màxima anual per declaració:5.000
     - Base acumulada [15.000 - 5.000 individual J.G - 5.000 individual T.K] = 5.000
     - Quantitats pendents de deduir:2.000
   - Importi de la deducció = 2.000 x 60% =1.200
   - Romanent pendent = 0
2. **Quan el 2022 van presentar declaració conjunta**
   - Quantitats pendents 2022:7.000 euros
   - Base màxima de deducció (la menor de):
     - Base màxima anual per declaració:5.000
     - Base acumulada 10.000
     - Quantitats pendents de deduir:7.000
   - Importi de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000
   - Romanent pendent = (7.000 - 5.000) = 2.000
   - Base acumulada:10.000 – 5.000 = 5.000

Nota: Les quantitats satisfetes no deduïdes per excedir de la base màxima anual de deducció (2.000 euros) podran deduir-se a l'exercici 2024.

Quadre-Resum:Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges

Diferències	Deducció per obres de millora que redueixin la demanda de calefacció i refrigeració (1)	Deducció per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable (2)	Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis (3)
Tipus d'habitatge (en propietat)	• Habitual • Llogada com a habitatge o en expectativa sempre que es llogui abans 31.12.2023. • Excloses: segones residències. habitatges turístics, part afecta a activitat econòmica, places de garatge, trasters, jardins, piscines, instal·lacions esportives i elements anàlegs.	• Habitual • Llogada com a habitatge o en expectativa sempre que es llogui abans 31.12.2023. Excloses:segones residències, habitatges turístics, part afecta a activitat econòmica, places de garatge, trasters, jardins, piscines, instal·lacions esportives i elements anàlegs.	Tota mena d'habitatges en propietat, tret dels habitatges afectes a activitats econòmiques.S'assimilen als habitatges les places de garatge i trasters adquirits conjuntament.
Termini per realitzar les obres i abonar-les	Des de 06-10-2021 fins a 31.12.2022	Des de 06.10.2021 fins a 31.12.2022	Des de 06.10.2021 fins a 31.12.2023
Període impositiu en què pot practicar-se la deducció	En el període impositiu **en el qual s'expedeixi el certificat d'eficiència energètica**.Si se satisfan quantitats anteriorment la seva expedició s'inclouran totes en el període en què es practiqui la deducció.El certificat de després de les obres, ha de ser expedit abans de 01.01.2023.	En el període impositiu **en el qual s'expedeixi el certificat d'eficiència energètica**.Si se satisfan quantitats anteriorment la seva expedició s'inclouran totes en el període en què es practiqui la deducció.El certificat de després de les obres, ha de ser expedit abans de 01.01.2023.	La deducció es practicarà en els **períodes impositius 2021, 2022 i 2023,** en relació amb les quantitats satisfetes en cada un d'ells, **sempre que s'hagués expedit, abans** de l'acabament del període impositiu en què es vagi a practicar la deducció, **el certificat d'eficiència energètica**. El certificat expedit després de les obres ha de ser expedit abans de 01.01.2024.
Certificat eficiència energètica	Reducció de **almenys un 7%** la suma dels indicadors de demanda de calefacció i refrigeració (certificat d'eficiència energètica de l'habitatge posterior a les obres respecte de l'anterior)	Reducció **d'almenys un 30%** l'indicador de consum d'energia primària no renovable o se n'obtingui una **qualificació energètica "A" o "B"** (certificat d'eficiència energètica de l'habitatge posterior a les obres respecte de l'anterior)	Reducció de **almenys un 30% el** indicador de consum d'energia primària no renovable o se n'obtingui una **qualificació energètica "A" o "B"** (certificat d'eficiència energètica edifici posterior a les obres respecte de l'anterior)

Diferències	Deducció per obres de millora que redueixin la demanda de calefacció i refrigeració (1)	Deducció per obres de millora que redueixin el consum d'energia primària no renovable (2)	Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis (3)
Percentatge de deducció	20%	40%	60%
Base de deducció	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguin per qualsevol medi exclosos els lliuraments de diners de curs legal.No s'inclouen en les esmentades quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil.	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguin per qualsevol medi exclosos els lliuraments de diners de curs legal.No s'inclouen en les esmentades quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil.	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguin per qualsevol medi exclosos els lliuraments de diners de curs legal.No s'inclouen en les esmentades quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzin combustibles d'origen fòssil. Per a obres realitzades per la Comunitats de propietaris.La base serà el resultat d'aplicar a les quantitats satisfetes per la comunitat el coeficient de participació que el contribuent tingués en la mateixa.
Base anual màxima per declaració	5.000 €	7.500 €	5.000 €
Límit màxim plurianual (base acumulada)	No	No	15.000 €

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-vuitena Llei IRPF

Delimitació i condicions per a la seva aplicació

Des de l'1 de gener de 2018, i amb l'objecte d'adequar la nostra normativa al Dret de la Unió Europea, s'estableix aquesta deducció sobre la quota a favor d'aquells contribuents integrants d'una unitat familiar en la qual un dels seus membres resideixi en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedeix de presentar declaració

conjunta.D'aquesta forma s'equipara la quota a pagar del contribuent resident en territori espanyol que hagués suportat en el cas que tots els membres de la unitat familiar haguessin estat residents fiscals a Espanya.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

La deducció es podrà aplicar per aquells contribuents que compleixin les següents condicions:

- Que formi part d'una de les següents modalitats d'unitat familiar a què es refereix l'article 82.1 de la Llei del IRPF:

  1.La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi hagués:

  - Els fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.
  - Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

  2.En els casos de separació legal, o quan no existís vincle matrimonial, la formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquin amb un o un altre i que reuneixin els requisits a què es refereix la regla 1a d'aquest article.

- Que la unitat familiar estigui formada per contribuents pel IRPF i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

- Que en l'Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu en qui resideixi qualsevol dels membres de la unitat familiar existeixi normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, que sigui d'aplicació.

  > ***Atenció:****tingui's en compte que, amb efectes 11 de juliol de 2021, l'article setzè de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la qual s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc (BOE del 10) ha modificat la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, substituint, d'acord amb els nous paràmetres internacionals, els conceptes de paradisos fiscals, països o territoris amb què no existeixi efectiu intercanvi d'informació, o països de nul·la o baixa tributació, pel de jurisdiccions no cooperatives.*
  >
  > *Així mateix, l'esmentada Llei 11/2021 afegeix una nova disposició addicional desena a la Llei 36/2006, en la que s'estableix en l'apartat 2 que "s'entendran suprimides les referències efectuades als apartats 2, 3 i 4 de la disposició addicional primera d'aquesta Llei, a la seva redacció anterior a l'entrada en vigor de la Llei 11/2021, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal i de transposició de la Directiva (UE2016/1164, del Consell, de 12 de juliol, per la que s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de*

diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc)".

Per la seva part, l'apartat 3 de la nova disposició addicional desena de la Llei 36/2006 assenyala que "Las referències normatives efectuades a Estats amb què existeixi un efectiu intercanvi d'informació tributària o en matèria tributària, s'entendran efectuades a Estats amb els quals existeixi normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, que sigui d'aplicació".

Supòsits exclosos de l'aplicació de la deducció

No resultarà d'aplicació aquesta 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 disposi de número d'identificació fiscal.

Càlcul de la deducció

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra que correspongui a la seva 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 aquell mateix període impositiu per la resta de membres de la unitat familiar.

A continuació, es representa de forma gràfica aquesta operació 1.

Esquema d'operació 1a

Quota líquida prèvia estatal =	Quota líquida prèvia autonòmica =
(+) Quota Íntegra Estatal	(+) Quota Íntegra Autonòmica
Σ Cuota líquida prèvia estatal + Quota líquida prèvia autonòmica + Quota IRNR = Quantia obtinguda (C^1)	

Quota líquida prèvia estatal =	Quota líquida prèvia autonòmica =
(-) Deduccions de l'article 67 Llei del IRPF: • 50% Deducció per Inversió en Habitatge Habitual • 100% Deducció per inversió en empreses de nova o 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 l'habitatge habitual.Règim transitori	(-) Deduccions de l'article 77 Llei del IRPF: • 50% Deducció per Inversió en Habitatge Habitual • 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 l'habitatge 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 hagués 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 excedeixin de les rendes negatives obtingudes per aquests últims.

> ***Important:*** *s'entendrà, a aquests 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 refereix el número 2. (C^2).Quan l'esmentada diferència sigui 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 representin 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 siguin alguns els contribuents del IRPF integrats a la unitat familiar, aquesta minoració s'efectuarà de forma proporcional a les respectives quotes íntegres, una vegada efectuades les deduccions previstes als articles 67 i 77 d'aquesta 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 2021 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 procedeix 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 2021 pel senyor "A" i, el fill d'aquest, senyor "C", tenint en compte les següents dades:

- En la declaració de IRPF de 2021 del senyor "A" la seva quota íntegra estatal ascendeix a 15.250 euros i la seva 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 2021 de senyor "C" la suma de les seves quotes íntegres, estatal i autonòmica, ascendeixen 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 aquest exercici 2021, la quantitat de 380 euros.
- La quota líquida total que hagués 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 aquest exemple són simulades i tenen com a única finalitat explicar la forma en què es calcula aquesta deducció i com es distribueix el seu import quan són alguns els contribuents del IRPF, integrats a la unitat familiar, que tenen dret a la mateixa.Per tant, s'adverteix que les quantitats sobre quotes íntegres i quota líquida no coincideixen 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

- **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 fossin residents i tributessin 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 aquest import.Si l'esmentada diferència hagués estat 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. Importi de la deducció que es deduirà en la quota íntegra estatal i en la quota íntegra autonòmica

a. **Es calcula el percentatge que representin les quotes del IRPF respecte de la quantia C1 i s'aplica aquest 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

(*) Aquests imports minoraran la quota íntegra estatal

b. **La resta es divideix 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

(**) Aquests imports minoraran la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica

c. **Importi 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 2021

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'estableix 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 ajuts públics no exempts que es percebin de la Comunitat Autònoma**, a excepció de les que afectin el desenvolupament d'activitats econòmiques o les rendes que s'integrin 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 poder practicar-les.
b. Els límits de deducció.
c. La seva 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 regulés alguna d'aquestes matèries, s'aplicaran les normes previstes a aquests efectes en la normativa estatal de l'IRPF.

Fent ús de les competències normatives assumides, les Comunitats Autònomes de règim comú han aprovat per a l'exercici 2021 deduccions autonòmiques que podran aplicar en les seves declaracions del IRPF exclusivament els contribuents que durant l'esmentat exercici haguessin tingut la residència habitual als seus respectius territoris.

Important: *en el supòsit de contribuents integrats a una unitat familiar que resideixin en Comunitats Autònomes diferents i presentin declaració conjunta, es consideraran residents en la Comunitat Autònoma en la qual tingui la seva residència el membre de la unitat familiar que tingui una base liquidable més gran.En conseqüència, en la declaració conjunta de la unitat familiar podran aplicar-se les deduccions establertes per l'esmentada Comunitat Autònoma, encara que algun dels integrants de la unitat familiar no hagués residit en la mateixa.*

Comunitat autònoma d'Andalusia

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per als beneficiaris dels ajuts 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 d'habitatge habitual que tingui 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 hagin percebut la subvenció o ajuda (si és íntegra) o el primer any de la seva 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 hagi diversos beneficiaris de les esmentades subvencions o ajuts.

Requisit per a l'aplicació de la deducció

Que els ingressos anuals de la unitat familiar a què s'integra el contribuent, no excedeixin de **2,50 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples IPREM** en el cas d'habitatges protegits de règim especial, **4 vegades el IPREM** per als habitatges protegits de règim general i **5,50 vegades el IPREM** als habitatges protegides de preu limitat, d'acord amb l'establert a l'article 15 del Decret 91/2020, de 30 de juny, pel qual es regula el Pla Vive a Andalusia, d'habitatge, rehabilitació i regeneració urbana d'Andalusia 2020-2030 (BOJA 03-07-2020).

> L'import del IPREM anual per a 2021 que es pren com referencia ascendeix a 6.778,80 euros, pel que el límit quantitatiu per a habitatges protegits queda fixat en 16.947 euros (habitatges protegits de règim especial), 27.115,22 euros (habitatges protegits de règim general) i 37.283,40 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 habitatge habitual que tingui 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 habitatge habitual protegit

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 constitueixi o vagi a constituir la **habitatge habitual** del contribuent.

Respecte al concepte d'habitatge habitual vegeu l'article 2 del Decret Legislatiu 1/2018.Així mateix, tingui en compte que el concepte d'habitatge 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 Habitatge Habitual.Règim transitori" del Capítol 16.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'habitatge tingui 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 excedeixin de **2,50 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM)** en el cas d'habitatges protegits de règim especial, **4 vegades el IPREM** per als habitatges protegits de règim general i **5,50 vegades el IPREM** als habitatges protegits de preu limitat, d'acord amb l'establert a l'article 15 del Decret 91/2020, de 30 de juny, pel qual es regula el Pla Vive a Andalusia, d'habitatge, rehabilitació i regeneració urbana d'Andalusia 2020-2030 (BOJA 03-07-2020).

  L'import del IPREM anual per a 2021 que es pren com referencia ascendeix a 6.778,80 euros, pel que el límit quantitatiu per a habitatges protegits queda fixat en 16.947 euros (habitatges protegits de règim especial), 27.115,22 euros (habitatges protegits de règim general) i 37.283,40 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.

  > ***Atenció:*** *tingui's en compte que el Decret 91/2020, de 30 de juny, pel qual es regula el Pla Vive a Andalusia, d'habitatge, rehabilitació i regeneració urbana d'Andalusia 2020-2030 (BOJA 03-07-2020) deroga el Decret 141/2016, de 2 d'agost, pel qual es regula el Pla d'Habitatge i Rehabilitació d'Andalusia 2016-2020, sense perjudici del disposat en les disposicions addicionals tercera ("Habitatges i allotjaments protegits acollits a anteriors plans d'habitatge") i sisena ("Programes i bases reguladores del Pla d'Habitatge i Rehabilitació d'Andalusia 2016-2020") a l'esmentat Decret 91/2020.*

- **Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'hagi iniciat a partir de l'1 de gener de 2003.** A aquests efectes, s'entendrà que la inversió en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia en la data que consti al contracte d'adquisició o d'obres, segons correspongui.

Inversió en habitatge habitual per persones joves

Quantia de la deducció

El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o vagi a constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent sigui **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 superi les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

- **Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'hagi iniciat a partir de l'1 de gener de 2003.** A aquests efectes, s'entendrà que la inversió en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia en la data que consti al contracte d'adquisició o d'obres, segons correspongui.

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 habitatge 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 hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses 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 aquestes deduccions, per les quantitats satisfetes en el període impositiu

per a l'adquisició de la qual va ser durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual quedin.

- **Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors**, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superin les invertides en les anteriors, en la mesura que haguessin estat objecte de deducció.

  Quan l'alienació d'un habitatge habitual hagués 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'apliqui l'exempció per reinversió.En aquest cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superin tant el preu de l'anterior, en la mesura que hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- Així mateix, **es considerarà rehabilitació d'habitatge habitual** la que compleixi els requisits i circumstàncies fixades per la normativa estatal del IRPF vigent a 31 de desembre de 2012, en concret, les obres que es realitzin en la mateixa que compleixin qualssevol dels següents requisits:

  a. Que es tracti 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 substitueixi.

  b. Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'hagués efectuat aquesta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tingués l'habitatge en el moment de l'esmentat inici.A aquests efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

> ***Important:*** *les deduccions per inversió en habitatge habituals protegida i per inversió en habitatge habitual per joves comentades anteriorment són incompatibles entre si.*

Per quantitats invertides en el lloguer de l'habitatge 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 l'habitatge 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 hagi complert els 35 anys d'edat** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).En cas de tributació conjunta, aquest 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 superi** les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual

  - 24.000 euros en tributació conjunta

- **Que s'acrediti la constitució del dipòsit obligatori de la fiança** que es refereix l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (BOE del 25), a favor de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, d'acord amb la normativa autonòmica d'aplicació.

- Que el contribuent **identifiqui 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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència**,** les quantitats que satisfaci 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 (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009)

  En tot cas, el **import màxim de la deducció serà de 500 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Incompatibilitat

Tingui's en compte la incompatibilitat per aplicar la deducció autonòmica per lloguer i la deducció per inversió en habitatge 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 produeixi 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 aquesta podria aplicar-se, encara que el fill no convisqués amb el contribuent en aquesta 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 impedeix 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**.

  Aquest increment de 50 euros per cada fill en el cas de part o adopció múltiple s'aplicarà, encara que hagués 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 superi les següents quantitats**:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

- Quan siguin dos els contribuents que tinguin 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 establertes a l'efecte, l'altre podrà aplicar l'import total de la deducció.

Incompatibilitat

Aquesta 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'hagi inscrit l'adopció en el Registre Civil, sempre que es tracti 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 resulti de les normes i convenis aplicables a aquesta matèria.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435***] y ***[0460]*** de la declaració, no superi les següents quantitats:

  - 80.000 euros en tributació individual.

  - 100.000 euros en tributació conjunta**.**

- Quan siguin dos els contribuents que tinguin dret a l'aplicació d'aquesta 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 establertes a l'efecte l'altre podrà aplicar l'import total de la deducció.

Incompatibilitat

Aquesta 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 siguin 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 convisquin amb un o un altre** i que reuneixin algun dels següents requisits:

- Fills menors d'edat, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.
- Fills majors d'edat la incapacitat dels quals hagi estat 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 convisqui** amb la família monoparental, sempre que aquests generin el dret a l'aplicació del mínim per ascendents majors de 75 anys establert 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 superi** les següents quantitats:

- **80.000 euros** en tributació individual.
- **100.000 euros** en tributació conjunta**.**

Altres condicions d'aplicació

Quan diversos contribuents tinguin 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 tingui la consideració legal de persona amb discapacitat en **grau igual o superior al 33 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  > En particular, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas de pensionistes de la Seguretat Social, quan tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en el cas dels pensionistes de classes passives quan tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.
  >
  > Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no assoleixi 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 superi 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 compleixi els següents requisits:

  a. Que **no sigui declarant** de l'impost a l'exercici i

  b. Que tingui la **consideració legal de persones amb discapacitat en grau igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  > Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no assoleixi l'esmentat grau.

- En el cas de **semblants de fet** aquestes **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 superi** les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

Incompatibilitat

No tindran dret a aplicar aquesta deducció els contribuents **els cònjuges del qual o parelles de fet amb discapacitat hagin 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 atorgui 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 superi** les següents quantitats:

  - 80.000 euros en tributació individual.

  - 100.000 euros en tributació conjunta.

- Quan diversos contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció, s'estarà a les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos en la normativa estatal del IRPF.

2.Deducció addicional quan necessitin ajuda de terceres persones

- **El 15 per 100 de l'import satisfet a la Seguretat Social**, en concepte de quota fixa que sigui per compte de l'ocupador, de conformitat amb l'establert 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'acrediti que les persones amb discapacitat **necessiten ajuda de terceres persones** i generin dret a l'aplicació del mínim en concepte de despeses d'assistència, conforme a la normativa estatal del IRPF.

- Únicament tindrà dret a aquest increment el contribuent **titular de la llar familiar** que consti com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalusia al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, d'acord amb el previst en la normativa d'aplicació.A tal efecte, s'haurà de fer constar a la casella [***0859***] de l'Annex B.1 de la declaració el Codi Compte de Cotització pel Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social.

> ***Important:*** *l'aplicació de la deducció addicional quan es necessiti ajuda de terceres persones no té limitacions quantitatives de base imposable per a la seva 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 constitueixi l'habitatge 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 consti com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalusia al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, sempre que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), es presentin 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 compleixin les següents condicions:**

   - Que els cònjuges o integrants de la parella de fet siguin mares o pares de fills que formin part de la unitat familiar.

- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella de fet percebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la parella de fet estigui inscrita en el Registre de Parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

En aquest cas, podrà aplicar la deducció la persona titular de la llar familiar o el seu cònjuge o parella de fet.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'aquesta 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 compleixin la següent condició:**

Que el pare o la mare de la família monoparental percebin 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 convisquin amb una o un altre i que reuneixin algun dels següents requisits:

- Fills menors d'edat, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.
- Fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

En aquest cas, la deducció l'aplicarà la mare o el pare titular de la llar familiar en els termes previstos en la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de llar.

Tant en el 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 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 disposa el següent:

"Als efectes d'aquesta Llei, en els casos de separació legal o quan no existís vincle matrimonial, tindrà la consideració de família monoparental la formada per la mare o el pare i els fills que convisquin amb una o un altre i que reuneixin algun dels següents requisits:

a) Fills menors d'edat, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.

b) Fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada."

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 2021 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 revesteixin 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 posseeixin 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'arribi a posseir durant cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- **Que l'esmentada participació es mantingui un mínim de tres anys.**
- **Que l'entitat de la qual s'adquireixin les accions o participacions compleixi els següents requisits:**

  1. Que tingui el seu **domicili social i fiscal** a la Comunitat Autònoma de **Andalusia**.
  2. Que en desenvolupi una **activitat econòmica**.

     A aquests efectes no es considerarà que l'entitat desenvolupa una activitat econòmica quan tingui per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb l'establert 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 aquesta compti almenys amb una persona amb contracte laboral a jornada completa, donada d'alta en el Règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguin 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 hagués estat 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'incrementi respecte de la plantilla mitjana que tingués en els dotze mesos anteriors almenys en una persona amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i l'esmentat increment es mantingui 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 disposi 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.8 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 existeix 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

- El **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 a família nombrosa

Normativa:Art. 16 bis, 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

- En el cas de famílies nombroses de categoria general:**200 euros**.
- En el cas de famílies de categoria especial:**400 euros.**

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seva classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establert en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, o norma que la substitueixi.
- Els contribuents hauran d'ostentar, a la data de la meritació de l'impost, el títol de família nombrosa que acredita l'esmentada condició i categoria.
- Que la suma de les bases imposable general i de l'estalvi no sigui superior a:

  - 19.000 euros en tributació individual

  - 24.000 euros en cas de tributació conjunta

- Els imports de la deducció (200/400) es prorratejaran quan existeixi més d'una persona amb dret a aplicar la deducció i es presentin declaracions individuals.

  Si un els cònjuges no té dret a aplicar la deducció per tenir una base imposable superior a 19.000 euros en tributació individual o per residir en una altra Comunitat Autònoma, l'altre es podrà deduir íntegrament l'import de la deducció que correspongui (200/400 euros).

Comunitat autònoma d'Aragó

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva 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 sigui 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 sigui 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 produeixi el naixement o l'adopció.
- **La deducció correspondrà al contribuent amb qui convisqui el fill** nascut o adoptat a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Quan els fills** que donin dret a la deducció **convisquin 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 tracti 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 donin dret a la deducció **convisquin amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà** per parts iguals.

Compatibilitat

Aquesta deducció és **compatible amb la deducció "Per naixement o adopció del tercer fill o successius"**.

Per adopció internacional de nens

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 tracti d'una adopció internacional.

S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es formalitzi 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 dicti resolució judicial constitutiva de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Quan el nen adoptat **convisqui amb ambdós pares** adoptius, **la deducció es prorratejarà per parts iguals**.

Compatibilitat

Aquesta 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 convisquin amb el contribuent almenys durant la meitat del període impositiu.

Es considera persona dependent, a efectes d'aquesta 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 sigui la seva edat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la persona dependent **no obtingui rendes anuals superiors a 8.000 euros**, excloses les exemptes.
- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** caselles ***[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 sigui superior a:**

  - 21.000 euros en declaració individual.

  - 35.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos o més contribuents** tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció, **el seu import es prorratejarà per parts iguals**.

  Quan la deducció correspongui a contribuents amb diferent grau de parentiu, la seva aplicació correspondrà als de grau més proper, tret que aquests no tinguin 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 sigui la defensa i conservació del medi ambient i la investigació i el desenvolupament científic i tècnic.

- Les entitats sense fins lucratius a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu final exclusiu o principal sigui la defensa del medi ambient o la investigació i el desenvolupament científic i tècnic i es trobin inscrites en els

corresponents registres de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per adquisició d'habitatge 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** estigui acollida a alguna modalitat de protecció pública d'habitatge i que constitueixi o vagi a constituir la primera residència habitual del contribuent.
- Que els contribuents tinguin la consideració de **víctimes del terrorisme** o, en el seu defecte i per aquest ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vinguessin convivint amb els mateixos.
- Els conceptes d'adquisició, habitatge habitual, base màxima de la deducció i el seu límit màxim seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

  La base de deducció per inversió en habitatge habitual i les quantitats que la integren es comenten al Capítol 16 dins de l'apartat "Deducció per inversió en habitatge habitual:Règim transitori".

- 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 2021 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 seva capital social**.
- Les accions subscrites s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període de **dos anys com a mínim**.
- La societat objecte de la inversió ha de tenir el **domicili social i fiscal a l'Aragó** i no ha de tenir 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

Aquesta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació" 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.8 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 i, si existeix, 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 2021 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 refereix l'article 68.1 de la Llei del IRPF amb les següents limitacions:

  1. Només podrà aplicar-se aquesta deducció sobre la quantia invertida que superi la base màxima de la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials 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 excedeixi 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 superin l'esmentada quantia.

   La exempció del guany patrimonial que es posi de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions quan l'import obtingut es reinverteixi en una altra entitat de nova o recent creació es comenta al Capítol 11.

- El **import màxim** d'aquesta deducció serà de **4.000 euros**.

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.8 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 existeix, 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 tenir 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 pugui dur a terme funcions executives ni de direcció ni mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de les condicions i requisits establerts comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la quota líquida autonòmica de la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el que es va produir l'incompliment les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat

Alternatiu Borsària" i "Per inversió en entitats de l'economia social".

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge 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 constitueixi o vagi a constituir l'habitatge habitual del contribuent sempre que compleixin els següents requisits:

  a. Que el contribuent tingui el seu **residència habitual** a la Comunitat Autònoma d'Aragó i que a la data de meritació de l'impost tingui **menys de 36 anys**.

  b. Que es tracti del seu **primer habitatge**.

  > Només resultarà aplicable la deducció quan el contribuent no hagi estat propietari de cap altre habitatge, hagi constituït o no la seva residència habitual.

  c. Que l'habitatge estigui situat en un **municipi aragonès que tingui menys de 3.000 habitants** o, alternativament, en una **entitat local menor o en una entitat singular de població**, que es trobin separades o diferenciades de la capitalitat del municipi al qual pertanyen.

  > A aquests efectes, la consideració d'entitats locals menors o d'entitats singulars de població serà la que figura en la normativa sobre Administració Local de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

  d. Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** 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 sigui superior a:**

  - 21.000 euros en declaració individual.

  - 35.000 euros en declaració conjunta**.**

- Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i el seu límit màxim, seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

- Serà també aplicable conforme a la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

> ***Important:*** *aquesta deducció només serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals 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 hagin estat editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatòria.
  - La **adquisició de "material escolar"** per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatòria.

    A aquests 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 establerts per la normativa acadèmica, així com l'equipament i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu hagi 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 cursin estudis hagi optat perquè el material curricular sigui 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 **declaració conjuntes**

1.En el supòsit de contribuents que **no tinguin** la condició legal de **"família nombrosa"**:

Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

2.En el supòsit de contribuents que **tinguin la condició legal de "família nombrosa"**, per cada descendent:una quantia fixa de **150 euros**.

b. En les **declaració individuals**

1.En el supòsit de contribuents que **no tinguin** la condició legal de **"família nombrosa"**:

Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

2.En el supòsit de contribuents que **tinguin** la condició legal de **"família nombrosa"**, per cada descendent:una quantia fixa de **75 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els límits màxims de la deducció establerts 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 ajuts percebuts**, en el període impositiu que es tracti, de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o de qualsevol altra Administració Pública **que cobreixin 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 donin 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 superi les següents quanties**:

  - 12.500 euros en tributació individual.
  - 25.000 euros en tributació conjunta.

  b. En el supòsit de contribuents que tinguin la condició legal de "família nombrosa", que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no superi 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 admès en Dret**.

- La deducció correspondrà a l'ascendent **que hagi 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 aragonès o anàleg, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals.

Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa:Art. 110-12 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 base màxima de la deducció

El **10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de l'habitatge habitual vinculat a les operacions de dació en pagament, 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 l'habitatge 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 formalitzi 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 superi les següents quanties:

  - 15.000 euros en tributació individual.
  - 25.000 euros en tributació conjunta**.**

- **Que s'hagi formalitzat el dipòsit de la fiança** corresponent a l'arrendament davant de l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la Comunitat Autònoma d'Aragó, dins del termini establert per la Llei 10/1992, de 4 de novembre, de fiança en els arrendaments urbans i a determinats contractes de subministrament, o norma vigent en cada moment.

- El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per l'arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en paga d'Aragó, les Canàries i Castella la Manxa" de l'Annex B.9 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 correspongui 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 **hagi posat una o més habitatges a disposició** del Govern d'Aragó, o d'alguna de les seves entitats a les quals s'atribueixi la gestió del Pla d'Habitatge Social d'Aragó.
- La base de la deducció serà la **quota íntegra autonòmica que correspongui 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 compleixi els següents requisits:

a. Que el contribuent **tingui 70 o més anys d'edat** i obtingui rendiments integrables en la base imposable general, sempre que no procedeixin exclusivament del capital.

> El contribuent ha necessàriament d'obtenir algun rendiment que provingui dels rendiments del treball i/o de les activitats econòmiques perquè la deducció sigui aplicable.Així mateix, ha de tenir-se en compte que els guanys patrimonials que no deriven de transmissions es consideraran rendes del capital als efectes de determinar si es compleixen els requisits per 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 sigui 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 sigui 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 produeixi.
- La **deducció correspondrà al contribuent amb qui convisquin els fills** que donin dret a la deducció.Quan els fills que donin dret a la deducció **convisquin 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 **hagin residit l'any del naixement i en l'anterior en municipis aragonesos la població dels quals de dret sigui inferior a 10.000 habitants.**

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible amb la deducció que pot aplicar-se el contribuent per **naixement o adopció d'un fill amb un grau 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 aquesta deducció.

En aquells supòsits en els quals el contribuent tingui dret a aplicar ambdues deduccions, pot optar per la que sigui 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'aquesta deducció, s'entendrà com a guarderia o centre d'educació infantil tot centre autoritzat pel Departament competent en matèria d'Educació que tingui per objecte la custòdia de nens menors de 3 anys.

- El **límit** d'aquesta deducció, en el període impositiu en el qual **el nen compleixi 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 donin 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, sigui inferior a**:

  - 35.000 euros en tributació individual.

  - 50.000 euros en tributació conjunta.

  En tot cas, la base imposable de l'estalvi, sigui quina sigui la modalitat de declaració, no pot superar **4.000 euros**.

- Quan els fills que donin dret a la deducció **convisquin amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals**.

Per a l'aplicació d'aquest requisit han de tenir-se en compte els següents criteris:

a. Per 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 existeix convivència entre els pares, encara que el fill no estigui convivint de forma efectiva amb un d'ells en l'esmentada data.

   A més, és necessari que el contribuent hagi 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 aragonès l'import s'entendrà satisfet per ambdós pares encara que sigui 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 existeix convivència si el fill morís durant l'any, sempre que hi hagi convivència en la data de defunció.

d. Si, existint convivència entre els pares, hagués mort un d'ells anteriorment al 31 de desembre, es pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de defunció que li corresponguin, amb el límit del **50 per 100** de la quantia màxima de la deducció que correspongui.

Per la seva part, el cònjuge supérstite aplicarà la deducció sense que pugui superar, tenint en compte la quantitat aplicada en la declaració del pare mort, la quantia màxima establerta.

Per inversió en entitats de l'economia social

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 formin parteix de l'economia social a què es refereix l'apartat següent.
- El **import màxim** d'aquesta deducció és de **4.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació d'aquesta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents:

a. La **participació 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 i Economia 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 establerts 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. Tenir 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 establerts 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 sigui 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 mantenir-se 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 establerts 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'hagi produït l'incompliment la part de l'impost que s'hagués deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari" i "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació".

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó per inversió en entitats de l'economia social"De l'Annex B.8 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 i, si existeix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció a la casella corresponent.*

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva 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 convisqui** 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 percebin ajuts o subvencions** del Principat d'Astúries a causa de l'acolliment.
- Que la persona acollida **no estigui lligada al contribuent per un vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat **de grau igual o inferior al tercer**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*]** de la declaració, no superi les següents quanties:

  - 25.009 euros en tributació individual.

  - 35.240 euros en tributació conjunta.

- **Quan la persona acollida convisqui amb més d'un contribuent**, el **import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** entre els contribuents que convisquin amb ella i s'aplicarà únicament en la declaració d'aquells que compleixin les condicions establertes per tenir dret a la mateixa.
- El contribuent que desitgi gaudir d'aquesta deducció **haurà d'estar en possessió del document acreditatiu del corresponent acolliment no remunerat**, expedit per la Conselleria competent en matèria d'assumptes socials.

Per adquisició o adequació de l'habitatge 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 constitueixi o vagi a constituir la residència habitual al Principat d'Astúries del contribuent que acrediti un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

L'aplicació d'aquesta deducció **és independent** de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria divuitena 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 consisteixi, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilitin 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 l'habitatge habitual per a contribuents amb qui convisquin 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 constitueixi o vagi a constituir la residència habitual del contribuent al Principat d'Astúries, quan el seu cònjuge, ascendents o descendents acreditin un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

L'aplicació d'aquesta deducció és independent de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria divuitena 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 **convisquin amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any i no tinguin rendes anuals**, incloses les exemptes, **superiors a 7.908,60**

euros, quantitat a què ascendeix el **Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM)** per a 2021.

- **Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció** respecte dels mateixos ascendents o descendents per a un mateix període impositiu, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.No obstant això, quan els contribuents tinguin diferent grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més proper.

- L'adquisició del nou habitatge o, en el seu cas, les obres i instal·lacions en què l'adequació consisteixi, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilitin 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

Aquesta deducció és en tot cas incompatible amb la deducció anteriorment comentada "Per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat".Per tant, quan la inversió sigui realitzada pel mateix contribuent amb discapacitat i per familiars que convisquin amb ell, si el contribuent amb discapacitat aplica la deducció, els familiars no podran aplicar-la amb independència de la modalitat de tributació utilitzada.

Per inversió en habitatge habitual que tingui 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 límit màxim de la deducció

- **Import de la despesa efectiva satisfeta durant el període impositiu** en el que s'adquireixi o rehabiliti un habitatge habitual que tingui la consideració de protegida conforme a la normativa estatal o autonòmica en la matèria.

- **Límit màxim:5.000 euros**

  Tingui's en compte que les quantitats satisfetes per la construcció de l'habitatge poden ser tingudes en compte per determinar la quantia màxima de la deducció sempre que se satisfacin en el mim any en què es produeixi l'adquisició.

- En el supòsit que la despesa que origini el dret a la deducció no resulti superior a 5.000 euros, **el límit màxim de la deducció es fixarà en la quantia de l'esmentada despesa efectiva.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge tingui la **qualificació de protegida** conforme a la normativa estatal o autonòmica en la matèria.

- Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels

mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import màxim de la deducció (5.000 euros) s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Per aplicar el prorrateig s'ha de tenir en compte el nombre de contribuents amb dret a la deducció que optin per aplicar-la i que la despesa efectivament satisfeta per cada un d'ells resulti superior a l'import màxim (5.000 euros).En un altre cas, el límit màxim de la deducció per al contribuent la despesa del qual resulti inferior a es fixarà en la quantia de l'esmentada despesa efectiva.

Atenció:*el prorrateig es realitzarà en funció del nombre de contribuents amb dret a aplicar la deducció, amb independència de l'opció de tributació triada.No obstant això, en el cas que el règim econòmic matrimonial sigui la societat de guanys, els contribuents podran decidir si només un d'ells s'aplica la deducció o es prorrateja.En declaració conjunta el límit serà de 5.000 euros*.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

- La deducció **només és aplicable en el període impositiu** en el qual es produeixi l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.

Precisions

a. **En el cas d'adquisició**, a efectes de l'aplicació de la deducció, s'entén produïda la mateixa en la data en què, així que amb les disposicions del Codi Civil, s'adquireixi en sentit jurídic el dret a la propietat, això és, quan es presentin el contracte (títol) i la tradició o lliurament de l'habitatge (manera).

En conseqüència, es considera que s'adquireix l'habitatge tant a l'exercici en el qual es firmi l'escriptura com quan es firmi un contracte privat de compravenda prèvia elevació a públic.

b. **En el cas de rehabilitació,** es considera que es duu a terme la rehabilitació a l'exercici en el qual s'incorre en les despeses.

En el supòsit en què la rehabilitació es dugui a terme durant més d'un període impositiu la deducció resultarà d'aplicació en cada un dels períodes en què s'incorri en la despesa, sempre amb el límit de 5.000 euros o la despesa efectuada.

- En el supòsit en què el contribuent manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es dugui a terme l'adquisició o rehabilitació, 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 respectant el límit màxim de 5.000 euros fixat per a aquesta deducció.

Atenció: *s'haurà de fer constar a la casella* ***[1610]*** *de l'Annex B.2 de la declaració l'import generat el 2021 i a la casella [****0886****] l'import que s'aplica, ja que tal com s'ha indicat si la quota íntegra autonòmica no és suficient per aplicar-se el total de la deducció, podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents.*

Per arrendament d'habitatge 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 l'habitatge habitual del contribuent, amb un **màxim de 455 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.
- El **15 per 100, amb el límit de 606 euros**, en cas de lloguer d'habitatge habitual en el medi rural

  S'entén com a lloguer d'habitatge habitual en el **medi rural** l'habitatge que s'ubiqui a terra no urbanitzable segons la normativa urbanística vigent al Principat d'Astúries, i la que es trobi en consells de **població inferior a 3.000 habitants**, amb independència de la classificació del terra.
- El **20 per 100, amb el límit de 700 euros**, en cas de lloguer d'habitatge habitual per contribuents amb residència habitual **en zones rurals en risc de despoblació.**

  Tindran la consideració de **zones rurals en risc de despoblació** les que es determinen en la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, a efectes de les deduccions previstes als articles 14 quáter, 14 quinquies i 14 sexies del text refós de les disposicions legals del Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre (BOPA 15-12-2020).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se d'un lloguer de **habitatge habitual**

  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 sigui aplicable la deducció** amb independència que, posteriorment, no es mantingui l'esmentada residència.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [*0435*] y [*0460*] de la declaració, no superi** les següents quanties:

  - 25.009 euros en tributació individual.

  - 35.240 euros en tributació conjunta.
- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **excedeixin 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 sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència**,** les quantitats que satisfaci 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 (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

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.8 del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 establerts 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 **convisqui** amb el declarant i es tracti d'una **adopció de caràcter internacional**.

  Ha de tractar-se de supòsits d'adopció internacional de menors, en els termes establerts en la Llei 54/2007, de 28 de desembre, d'Adopció Internacional.
- L'adopció s'entendrà realitzada a l'exercici impositiu en què es dugui a terme la **inscripció en el Registre Civil espanyol**.Quan la inscripció no sigui necessària s'atendrà al període impositiu en què es produeixi la r**esolución judicial o administrativa corresponent**.
- **Quan existeixi més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** i aquests realitzin 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 dugui a terme el naixement o l'adopció, sempre que el menor **convisqui** amb el progenitor o adoptant en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i **es tracti de parts múltiples o de dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data**.
- L'adopció s'entendrà realitzada a l'exercici impositiu en què es dugui a terme la **inscripció en el Registre Civil espanyol**.Quan la inscripció no sigui necessària s'atendrà al període impositiu en què es produeixi la **resolució judicial o administrativa corresponent**.
- En el **supòsit de matrimonis o unions de fet** la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells quan aquests optin 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 formin part d'una unitat familiar que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), ostenti el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials tindran dret a deduir la quantitat que procedeixi de les següents:

- **505 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria general.
- **1.010 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria especial.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seva classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establert 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 superi les següents quantitats:

- 25.009 euros en tributació individual.

- 35.240 euros en tributació conjunta.

- **Quan existeixi 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 aquests realitzin declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  A aquests efectes s'ha de tenir en compte que la determinació del nombre de persones amb dret a aplicar la deducció es realitza sense tenir en consideració si les seves bases imposables són o no inferiors a les exigides per 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 tingui el seu càrrec descendents, sempre que no convisqui amb qualsevol altra persona aliena als esmentats descendents, tret que es tracti d'ascendents que generin 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'aquesta deducció:

  a. Els **fills menors d'edat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, 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 convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

  c. Els **descendents** que es refereixen els apartats a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **depenguin econòmicament d'ell i estiguin 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 tinguin aquesta 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 siguin 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 dugui 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'hagi produït durant almenys 183 dies a l'any**.

  En els casos en què la separació, divorci o viduïtat s'hagin produït durant l'any, només es computaran per al càlcul de la convivència a efectes d'aquesta deducció, els dies de convivència posteriors a la data en què es produeixi aquesta situació.

  En el cas que la custòdia estigui atribuïda a diversos progenitors, la deducció només s'aplicarà a aquell contribuent que tingui un règim de **convivència anual superior a 183 dies**.En el cas que la convivència sigui paritària, no es tindrà dret a deducció.

Compatibilitat

Aquesta 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 convisqui 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 fos **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 tinguin finalitat preadoptiva.

  Precisió: tingui'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 fixar com a tals actualment l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.Així mateix, l'esmentada llei va afegir un nou article 176 bis regulant la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

  D'altra banda, la disposició addicional segona d'esmentada Llei 26/2015 estableix que "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzessin 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 realitzessin 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'anessin a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

Per tant, la deducció serà aplicable a l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.

- **Quan existeixi més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** i aquests realitzin 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'obtingui 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 constitueixen 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, hagués rebut el propietari de la finca per a aquest final.
- **Quan existeixi més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** en relació amb els mateixos béns i aquells realitzin 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 constitueixin una finca o parcel·la independent, amb referència cadastral que la identifiqui 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

- **En general:**

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 superi l'esmentada edat.

El límit màxim de la deducció establert respecte de cada fill ha d'aplicar-se individualment a cada un d'ells.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admès en Dret.

- **Per a contribuents amb residència habitual en zones rurals en risc de despoblació:**

El **30 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 660 euros anuals per cada descendent que no superi l'esmentada edat.

Aquest percentatge i límit incrementat s'aplicarà atenent a què la zona rural en risc de despoblació la sigui residència habitual del contribuent a l'exercici en què sigui aplicable la deducció, amb independència que, posteriorment, no es mantingui l'esmentada residència.

Quant a la residència habitual, aquesta 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.

D'acord amb l'anterior, el contribuent ha d'aplicar a la totalitat de les quantitats satisfetes a l'exercici per cada fill, el percentatge i el límit màxim de la deducció corresponent al lloc en el qual, segons els criteris definits a l'article 9 de la llei del IRPF, es consideri que ha estat la seva residència fiscal durant l'any.D'aquesta manera, si per aplicació dels esmentats criteris, durant l'exercici el contribuent ha residit a la zona rural en risc de despoblació, s'aplicarà la deducció incrementada del 30 per 100 amb el límit de 660 per cada descendent que no superi 3 anys d'edat.En un altre cas, això és, si el contribuent ha tingut la seva residència habitual en una altra ubicació del Principat d'Astúries que no es consideri zona rural en risc de despoblació, s'aplicarà el percentatge del 15 per 100 amb el límit de 330 euros.

> ***Atenció:*** *per a l'aplicació d'aquesta deducció tindran la consideració de zones rurals en risc de despoblació les que es determinen en la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, 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).*

- **La deducció** (15 o 30 per 100) **i el límit a la mateixa** (330 euros o 660 euros) **en el període impositiu en què el menor compleixi els tres anys** es calcularan de forma **proporcional al nombre de mesos** en què es compleixin els requisits que indiquem en el següent apartat.

Per determinar el nombre de mesos en què es compleixen els requisits **s'haurà de computar el mes en què el menor compleixi tres anys**.

Si l'any s'hagués produït el **mort del contribuent i el descendent hauria complert 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 representin els mesos en què es dona aquesta 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, resultés 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 superi** les següents quantitats:

  - 25.009 euros en tributació individual.

  - 35.240 euros en tributació conjunta.

- Que els progenitors, adoptants, o tutors **convisquin** amb el menor.

  Aquesta deducció resultés també aplicable en els supòsits de **acolliment**.

  Per determinar el compliment del requisit de la **convivència**, aquesta 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 justifiquin haver incorregut en la despesa encara que no es dugui a terme convivència efectiva a la data de meritació.

- Quan existeixi **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 existeixi convivència d'ambdós pares o tutors amb el menor, els imports satisfets s'hi prorratejaran, encara que només un tingui dret a aplicar la deducció per tenir l'altre una base imposable superior a 25.009 euros.

  Igualment **s'hi prorratejaran les quantitats satisfetes, encara que només hagin estat 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 hagin estat 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.

  Aquesta deducció resultarà 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 establerts per la normativa acadèmica, així com l'equipament i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu hagi aprovat per a l'etapa educativa de referència.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admès en Dret.

La deducció pot ser aplicada per aquells contribuents que duguin a terme despeses d'aquesta naturalesa respecte de descendents que no convisquin 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 declaració 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 declaració 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 formin part d'una **unitat familiar** que, a data de meritació de l'impost, ostenti 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'opti per presentar declaració **individual**.

  Els imports màxims de 150 euros i 75 euros estan referits a cadascun dels fills que originin el dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els límits màxims de la deducció establerts 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'hagin satisfet les despeses.

- La deducció deurà **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajuts percebuts** en el període impositiu procedents del Principat d'Astúries o de qualsevol altra Administració Pública **que cobreixi 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 **hagi satisfet les quantitats destinades** a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar.Quan existeixi 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 **admès 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 convisqui 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 defunció.

- El declarant tingui la seva 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 sigui aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantingui l'esmentada residència.

La deducció serà aplicable a supòsits en els quals el naixement o adopció es produeixin posteriorment a iniciar la residència en la zona rural.

Atenció: *per a l'aplicació d'aquesta deducció tindran la consideració de zones rurals en risc de despoblació les que es determinen en la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, a efectes de les deduccions previstos 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).

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan existeixi més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció i aquests realitzin 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 formin 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 hagi existit convivència, pot aplicar-se en la declaració del contribuent mort la deducció, ja que a data de meritació de l'impost (data de defunció) es compleix el requisit de convivència.Ara bé, en aquest 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 pugui aplicar-la per tenir 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 presenti declaració individual i l'altre conjunta amb els fills menors d'edat en el cas de les parelles de fet quan ambdós convisquin 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 superi les següents quantitats:

  - 25.009 euros en tributació individual.

  - 35.240 euros en tributació conjunta.

Per a contribuents que s'estableixin 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 presentin els següents requisits:

a. Que tingui la seva 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 de l'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 sigui aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantingui l'esmentada residència.

Atenció: *per a l'aplicació d'aquesta deducció tindran la consideració de zones rurals en risc de despoblació les que es determinen en la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, a efectes de les deduccions previstos 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 comenci el 2021 l'exercici d'una activitat al Principat d'Astúries com a treballador autònom o per compte propi.

A aquests 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 mantingui 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 superi** 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 seva 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 coincideix 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 serveix de base a la deducció, haurien cessat en la mateixa activitat.

  A aquests 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.

Recordi:*aquesta deducció és personal de manera que, si es compleixen 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 incorri per adquirir abonaments de transport públic de caràcter unipersonal i nominal.

  Aquesta deducció s'aplicarà en el període impositiu en què s'efectuï la despesa amb independència del període de vigència de l'abonament adquirit.

- El **import màxim de deducció serà de 100 euros**.

  Es tracta d'un import màxim per contribuent pel que quan s'opti 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 tingui la seva 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 sigui aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantingui l'esmentada residència.

  Atenció: *per a l'aplicació d'aquesta deducció tindran la consideració de zones rurals en risc de despoblació les que es determinen per la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, 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 superi les següents quantitats:

  - **25.009 euros** en tributació individual.

  - **35.240 euros** en tributació conjunta.

- L'acreditació documental de les despeses que generin dret a deducció s'haurà de realitzar

mitjançant factura o qualsevol altre emva donar del trànsit jurídic o econòmic **admès en Dret**.

Per despeses de formació en què hagin incorregut els contribuents que desenvolupin treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic

Normativa:Article 14 septies 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.

Atenció: *els contribuents morts anteriorment al 31 de desembre de 2021, tindran dret a aplicar aquesta deducció en el seu límit màxim de 2.000 euros, encara quan no haguessin incorregut en despeses de formació, sempre que s'haguessin incorporat el 2021 al mercat laboral i complert els restants requisits exigits.*

A aquests efectes s'ha de tenir en compte que la Llei del Principat d'Astúries 3/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals per a 2021, va introduir aquesta nova deducció, amb efectes 1 de gener de 2021, per als contribuent que s'incorporessin al mercat laboral el 2021 desenvolupant treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic.Tanmateix, l'article 39.Dos de Llei del Principat d'Astúries 6/2021, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals per a 2022, l'ha modificat, amb efectes 31 de desembre de 2021, per establir la seva aplicació exclusivament per les despeses de formació en què hagi incorregut el contribuent per al desenvolupament d'aquests treballs.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **100 per 100 de l'import de les despeses de formació satisfetes** que hagi incorregut el contribuent per al desenvolupament de treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic**.**
- El **import màxim** de deducció aplicable és de **2.000 euros**.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Que no hagin transcorregut **més de tres anys** des que el contribuent finalitzés la seva formació acadèmica.
- Que el contribuent tingui el seu **residència habitual** al Principat d'Astúries i la mateixa es mantingui durant almenys tres anys.
- Que, si l'activitat es desenvolupa per **compte aliè, existeixi un contracte de treball**.

- Que, si l'activitat es desenvolupa per **compte propi**, el contribuent **figuri d'alta** en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.
- Aquesta deducció s'aplicarà **una sola vegada, per totes les despeses en què hagin incorregut els contribuents durant la formació**, **en el període impositiu en què es produeixi la incorporació al mercat laboral**.

  S'entendrà per incorporació al mercat laboral:

  a. Per al supòsit d'inici d'activitats per compte aliena, la data de firma del contracte de treball

  b. Per al supòsit d'inici d'activitats per compte propi, la data de l'alta en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.

     En aquest últim supòsit, la situació d'alta haurà de mantenir-se durant un **període mínim d'un any,** tret de mort dins de l'esmentat període**.**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Als efectes de la present deducció, tindran la consideració de **treballs especialment qualificats** aquells realitzats per persones treballadores amb una categoria professional compresa en el Grup de Cotització 1 del Règim General de la Seguretat Social, conforme al disposat per la normativa vigent a l'efecte, relacionats, directa i principalment, amb les següents activitats:

a) Activitats d'investigació i desenvolupament

Aquestes activitats comprenen:

1. La **“investigació bàsica”** o la indagació original i planificada que persegueixi descobrir nous coneixements i una superior comprensió en l'àmbit científic o tecnològic, desvinculada de finalitats comercials o industrials.
2. La “investigació aplicada” o la indagació original i planificada que persegueixi l'obtenció de nous coneixements per tal que els mateixos puguin ser utilitzats en el desenvolupament de nous productes, processos o serveis, o en la millora significativa dels ja existents.
3. El **“desenvolupament experimental”** o la materialització dels resultats de la investigació aplicada en un pla, esquema o disseny de nous productes, processos o serveis, o la seva millora significativa, així com la creació de prototips no comercialitzables i els projectes de demostració inicial o projectes pilot, sempre que els mateixos no puguin convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seva explotació comercial.
4. La concepció de **“programari”** avançat, entenent com a tal el que suposi la implementació de solucions innovadores.No s'inclouen a aquests efectes les activitats habituals o rutinàries relacionades amb el “programari”. En qualsevol cas, aquest supòsit haurà de comptar amb informe favorable per part dels òrgans de l'Administració del Principat d'Astúries amb competències en aquest àmbit.

b) Activitats científiques i de caràcter tècnic

Aquestes activitats comprenen:

1. La **“innovació tecnològica”** entesa com aquella activitat el resultat de la qual sigui un avenç tecnològic en la **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, difereixin substancialment de les existents anteriorment.

   Aquesta activitat inclourà la materialització dels nous productes o processos en un pla, esquema o disseny, així com l'elaboració d'estudis de viabilitat i la creació de prototips i els projectes de demostració inicial o projectes pilot, fins i tot els que puguin convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seva explotació comercial.

   També s'inclouen les activitats de diagnòstic tecnològic tendents a la identificació, la definició i l'orientació de solucions tecnològiques avançades.

2. Les activitats relacionades amb **projectes dins de l'àmbit del desenvolupament sostenible i de la protecció i millora mediambiental** que tinguin com a objecte:

   - La minimització, reutilització i valoració de residus.
   - La mobilitat i el transport sostenible.
   - La regeneració mediambiental d'espais naturals conseqüència de l'execució de mesures compensatòries o d'un altre tipus d'actuacions voluntàries.
   - La minimització del consum d'aigua i la seva depuració.
   - L'ocupació d'energies renovables i eficiència energètica.

3. Les activitats que es prestin per a entitats que es considerin **“empreses innovadores”** per complir els requisits establerts en la normativa comunitària.

4. Les activitats que es deixin a entitats que compleixin amb la **finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva**.

   S'entendrà que compleixen l'esmentada finalitat les empreses que implementin projectes empresarials rellevants que suposin el desenvolupament de noves activitats, productes o mercats, l'ampliació o consolidació d'altres d'existents o la creació de llocs de treball estables.

   A aquests efectes, l'entitat per a la qual presti serveis la persona treballadora haurà de justificar el compliment de la finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva resultant de la seva activitat.

5. Les activitats que es prestin per a entitats que es trobin en l'etapa inicial de desenvolupament d'un nou projecte empresarial o en la seva fase de desenvolupament, sempre que es tracti de **microempreses i petites i mitjanes empreses** amb alt potencial de creixement.

Per a contribuents que traslladin el seu domicili fiscal al Principat d'Astúries per motius laborals per al desenvolupament de treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic

Normativa:Article 14 octies 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 **15 per 100** de les despeses que es generin per al contribuent com a conseqüència del trasllat del seu domicili fiscal al Principat d'Astúries per motius laborals per al desenvolupament de treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic.
- Límit màxim de la deducció:**2.000 euros.**

  En el cas de tributació conjunta, el límit de la deducció serà de 2.000 euros per cada contribuent que tinguin dret a la seva aplicació.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **no hagi estat resident** al Principat d'Astúries durant els **quatre anys anteriors a la data del trasllat** per motius laborals.
- Que el contribuent fixi la seva residència habitual al Principat d'Astúries i la mateixa es mantingui **durant almenys tres anys addicionals** al del mateix trasllat.
- Que, en el supòsit de treballs per compte aliena, existeixi un **contracte de treball** per al desenvolupament de treballs especialment qualificats.
- Que, en el supòsit de treballs per compte propi, el contribuent es trobi **en situació d'alta** en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

Aquesta deducció **s'aplicarà en el període impositiu** en el que es produeixi el trasllat de domicili per motius laborals i **durant els tres exercicis posteriors**.

> Perquè la deducció resulti aplicable en exercicis posteriors s'exigeix que continuïn desenvolupant-se treballs especialment qualificats (ja sigui per compte propi o aliè).

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Despeses generades com a conseqüència del trasllat de domicili**

Als efectes de la present deducció, es consideraran despeses generats com a conseqüència del trasllat de domicili els següents:

a. Despeses de viatge i mudança necessàries per a l'establiment del contribuent i els membres de la seva unitat familiar al Principat d'Astúries.

b. Despeses derivades de l'escolarització al Principat d'Astúries dels descendents del contribuent.

c. Despeses per adquisició o arrendament d'habitatge habitual del contribuent al Principat d'Astúries, incloent-se a aquests efectes les despeses originades per la contractació de serveis o subministraments vinculats a la mateixa.

- ## Treballs especialment qualificats

Als efectes de la present deducció, tindran la consideració de treballs especialment qualificats **aquells realitzats per persones treballadores amb una categoria professional** compresa en el Grup de Cotització 1 del Règim General de la Seguretat Social, conforme al disposat per la normativa vigent a l'efecte, **relacionats, directa i principalment, amb les següents activitats:**

a) Activitats d'investigació i desenvolupament, comprenent:

1. La **“investigació bàsica”** o la indagació original i planificada que persegueixi descobrir nous coneixements i una superior comprensió en l'àmbit científic o tecnològic, desvinculada de finalitats comercials o industrials.

2. La **“investigació aplicada”** o la indagació original i planificada que persegueixi l'obtenció de nous coneixements per tal que els mateixos puguin ser utilitzats en el desenvolupament de nous productes, processos o serveis, o en la millora significativa dels ja existents.

3. El **“desenvolupament experimental”** o la materialització dels resultats de la investigació aplicada en un pla, esquema o disseny de nous productes, processos o serveis, o la seva millora significativa, així com la creació de prototips no comercialitzables i els projectes de demostració inicial o projectes pilot, sempre que els mateixos no puguin convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seva explotació comercial.

4. La concepció de **“programari”** avançat, entenent com a tal el que suposi la implementació de solucions innovadores.No s'inclouen a aquests efectes les activitats habituals o rutinàries relacionades amb el “programari”. En qualsevol cas, aquest supòsit haurà de comptar amb informe favorable per part dels òrgans de l'Administració del Principat d'Astúries amb competències en aquest àmbit.

b) Activitats científiques i de caràcter tècnic, comprenent:

1. La **“innovació tecnològica**”, entenent per tal aquella activitat el resultat de la qual sigui un avenç tecnològic en la **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, difereixin substancialment de les existents

anteriorment.

Aquesta activitat inclourà la materialització dels nous productes o processos en un pla, esquema o disseny, així com l'elaboració d'estudis de viabilitat i la creació de prototips i els projectes de demostració inicial o projectes pilot, fins i tot els que puguin convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seva explotació comercial.

També s'inclouen les activitats de diagnòstic tecnològic tendents a la identificació, la definició i l'orientació de solucions tecnològiques avançades.

2. Les activitats relacionades amb **projectes dins de l'àmbit del desenvolupament sostenible i de la protecció i millora mediambiental** que tinguin com a objecte:
   - La minimització, reutilització i valoració de residus.
   - La mobilitat i el transport sostenible.
   - La regeneració mediambiental d'espais naturals conseqüència de l'execució de mesures compensatòries o d'un altre tipus d'actuacions voluntàries.
   - La minimització del consum d'aigua i la seva depuració.
   - L'ocupació d'energies renovables i eficiència energètica.
3. Les activitats **que es prestin per a entitats que es considerin "empreses innovadores"** per complir els requisits establerts en la normativa comunitària.
4. Les activitats **que es prestin a entitats que compleixin amb la finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva**.

   S'entendrà que compleixen l'esmentada finalitat les empreses que implementin projectes empresarials rellevants que suposin el desenvolupament de noves activitats, productes o mercats, l'ampliació o consolidació d'altres d'existents o la creació de llocs de treball estables.

   A aquests efectes, l'entitat per a la qual presti serveis la persona treballadora haurà de justificar el compliment de la finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva resultant de la seva activitat.
5. Les activitats que es **deixin per a entitats** que es trobin en l'etapa inicial de desenvolupament d'un nou projecte empresarial o en la seva fase de desenvolupament, sempre que es tracti de **microempreses i petites i mitjanes empreses** amb alt potencial de creixement.

Per l'obtenció de subvencions i/o ajuts per 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.

> ***Important:*** *tingui's en compte que la Sentència del Tribunal Constitucional número 21/2022, de 9 de febrer de 2022, ha declarat amb efectes des del 10 de novembre de 2021 la inconstitucionalitat i nul·litat d'aquest article.Per tant, la deducció només serà aplicable als contribuents morts anteriorment a l'esmentada data (10 de novembre de 2021).*

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 correspongui a l'esmentada subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent hagués integrat a la base imposable general l'import corresponent a les subvencions i/o ajuts atorgats per l'Administració del Principat d'Astúries o el seu sector públic per pal·liar l'impacte provocat per la Covid-19 sobre els sectors especialment afectats per la pandèmia.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en zones rurals en risc de despoblació per a contribuents de fins a 35 anys, famílies nombroses i monoparentals

Normativa:Art. 14 decies 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 **10 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en concepte d'adquisició o rehabilitació de l'esmentat habitatge.

> ***Àmbit temporal d'aplicació de la deducció:*** *aquesta deducció només resultarà d'aplicació* ***en el període impositiu en el que s'adquireixi o inicïi la rehabilitació de l'habitatge***.

Requisits específics per a l'aplicació d'aquesta deducció

- Aquesta deducció només és aplicable únicament als **següents contribuents:**

  1. Contribuents de **edat igual o inferior a 35 anys** a la data de meritació de l'impost.
  2. Contribuents que siguin membres de **famílies nombroses.**

     Als efectes de la present deducció, es consideren membres de famílies nombroses als contribuents que formin part d'una unitat familiar que, a data de meritació de l'impost, ostenti el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials.

3. Contribuents que siguin membres de **famílies monoparentals.**

   Als efectes de la present deducció, es consideren membres de famílies monoparentals, en els termes previstos a l'article 12, als contribuents que tinguin al seu càrrec descendents, sempre que no convisquin amb qualsevol altra persona aliena als esmentats descendents, tret que es tracti d'ascendents que generin el dret a l'aplicació del mínim per ascendents establert a l'article 59 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de modificació parcial de les lleis dels Impostos sobre Societats, sobre la Renda de no residents i sobre el Patrimoni.

- Que adquireixin o rehabilitin un habitatge ubicat en **zones rurals en risc de despoblació** situades al Principat d'Astúries.

  > ***Atenció:****per a l'aplicació d'aquesta deducció tindran la consideració de les zones rurals en risc de despoblació les que es determinen per la Resolució de 24 de novembre de 2020, de la Conselleria d'Hisenda, a efectes de les deduccions previstos 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 l'immoble vagi a constituir la **habitatge habitual** del contribuent i que el **domicili fiscal es mantingui** a la zona rural en risc de despoblació **durant almenys tres anys**.

  Precisions:

  Es podrà aplicar la deducció l'any en el qual s'adquireixi o rehabiliti l'habitatge, encara que no sigui la residència habitual del contribuent en aquest exercici, sempre que vagi a constituir el seu habitatge habitual en els dotze mesos següents a la seva adquisició i que no se li doni cap altra utilització fins aquell moment.

  A més, amb caràcter general, per poder aplicar la deducció s'exigeix que domicili fiscal es mantingui a la mateixa zona amb risc de despoblació, tret d'en els supòsits de mort del contribuent.En aquest últim cas (mort) la deducció resulta d'aplicació als exercicis previs (en el seu cas) i també en el de mort.

  Respecte al concepte d'habitatge habitual tingui's en compte que el concepte d'habitatge 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 Habitatge Habitual.Règim transitori" del Capítol 16.

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no superi** les següents quantitats:
  - **25.009 euros** en tributació individual**.**
  - **35.240 euros** en tributació conjunta**.**

Base de deducció

La base de la deducció està constituïda les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte d'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual

Les quantitats satisfetes mentre l'habitatge és en construcció, formen part de la base de la deducció.

En cas de finançament aliè, la deducció es practicarà a mesura que es vagi tornant el principal i s'abonin, en el seu cas, els corresponents interessos, sempre que es compleixin tots els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció.

Base màxima de la deducció

- La base màxima d'aquesta deducció serà de **10.000 euros.**

  En els supòsits de declaració conjunta base màxima d'aquesta deducció no pot excedir de 10.000 euros

- Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import màxim de la deducció s'hi prorratejarà** per parts iguals.

  Si les despeses van a càrrec d'un únic contribuent no s'aplicarà el prorrateig.L'import màxim de la deducció es prorrartará en funció del nombre de contribuents amb dret a aplicar la deducció, amb independència de l'opció de tributació elegida.

Comunitat autònoma de les Illes Balears

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva 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 l'habitatge 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 millorin la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges, que es facin a l'immoble, situat en les Illes Balears, que constitueixi o vagi a constituir la **habitatge habitual** del contribuent o d'un arrendatari en virtut d'un contracte de lloguer subscrit amb el contribuent sotmès a la legislació d'arrendaments urbans.

Per poder aplicar la deducció, el contribuent ha de ser el propietari o llogater de l'habitatge i l'habitatge ha de complir els requisits establerts en la normativa estatal de l'impost per qualificar l'habitatge com a habitual, bé del contribuent o bé d'un arrendatari amb qui el contribuent tingui subscrit un contracte de lloguer.

Base màxima de deducció

La **base d'aquesta deducció** estarà constituïda pel **import realment satisfet** pel contribuent per 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 seva titularitat a l'habitatge a l'import total de les quantitats satisfetes per a la millora de la sostenibilitat a l'habitatge habitual.

Les quantitats satisfetes es justificaran per mitjà de les factures que compleixin els requisits establerts 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 permetin utilitzar energies renovables com l'energia solar, biomassa o geotèrmia que redueixin 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 afavoreixin l'estalvi d'aigua, així com la implantació de xarxes de sanejament separativas a l'edifici i altres sistemes que afavoreixin la reutilització de les aigües grisos i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la o que redueixin 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 l'habitatge 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 compleixin tots els requisits exigits (en particular l'acreditació del registre de certificats d'eficiència energètica).

- Per poder aplicar aquesta deducció, la **base imposable total** (sumeixi 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 sigui el llogater de l'habitatge

Quan el contribuent sigui el llogater de l'habitatge, l'aplicació de la deducció requereix que es compleixin, **a més, els següents requisits:**

- Que la durada del **contracte d'arrendament** de l'habitatge amb un mateix arrendatari sigui **igual o superior a un any**.
- Que s'hagi constituït el **dipòsit de la fiança** que es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que el contribuent **declari en el IRPF** el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament de l'habitatge com **rendiments del capital immobiliari**.
- Que el contribuent **no repercuteixi en l'arrendatari el cost de les inversions** que determinen el dret a aplicar aquesta deducció.

Per arrendament de l'habitatge habitual al territori de les Illes Balears a favor de determinats col·lectius

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 l'habitatge habitual.

  En cas de matrimoni, qualsevol que sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge signant del contracte d'arrendament i, en conseqüència, les quantitats que satisfaci 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 (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

- El **import màxim** de deducció serà de **400 euros**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que es presenti en el contribuent alguna de les següents **circumstàncies**:
  - Que en la data de la meritació de l'impost sigui **menor de 36 anys**.
  - Que es tracti d'una persona amb un **grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100**.

    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 tracti del pare o els pares que convisquin amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que n'integrin una **família nombrosa**.
- Que es tracti del **arrendament de l'habitatge habitual** del contribuent, ocupada efectivament per aquest, i que la durada del contracte d'arrendament sigui igual o superior a un any.
- Que s'hagi constituït el **dipòsit de la fiança** a la qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels membres de la seva unitat **familiar** siguin titulars, de ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge **distant a menys de 70 quilòmetres de l'habitatge arrendat**, excepte en els casos que l'altre habitatge es trobi ubicat fora de les Illes Balears o en una altra illa.

  Precisions:
  - El concepte de unitat familiar és l'establert a l'article 82 de la Llei del IRPF i s'examina al Capítol 2 d'aquest Manual
  - L'expressió que siguin 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 disposi 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 aquesta existeixi.

- Que el contribuent **no tingui dret** en el mateix període impositiu a **cap deducció** per inversió en habitatge habitual.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració**, no superi** les següents quanties:

  a) En general:

  - 20.000 euros en tributació individual.

  - 34.000 euros en tributació conjunta**.**

  b) En el cas de famílies numerosas

  - 26.000 euros en tributació individual.

  - 40.000 euros en tributació conjunta.

- En cas de tributació conjunta, només podran beneficiar-se d'aquesta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que compleixin les condicions establertes i per l'import de les quanties efectivament satisfetes per aquests.

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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 determinades subvencions i ajuts atorgats 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'aquesta 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 integrin en la base imposable general rendiments corresponents a subvencions o ajuts públics atorgats per la comunitat autònoma de les Illes Balears per raó de danys que portin 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, hagin estat 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 cursi 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 declaració 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 declaració 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
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 tenir-se en compte, a efectes de l'aplicació d'aquesta deducció, els **despeses originades pels fills** que, al seu torn, **donin dret al mínim per descendents**.Si els fills conviuen amb ambdós pares i aquests opten per la tributació individual, la deducció **es**

prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

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 tenir 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 realitzi efectivament el pagament i de si ambdós pares poden o no aplicar efectivament la deducció en virtut de les quanties de les seves 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 hagin estat 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 superi** 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 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 cursin 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 tracti d'una activitat extraescolar.

- El **límit** per a l'aplicació d'aquesta deducció serà de **100 euros per fill**.

  El límit pot aplicar-se de forma global per al conjunt de fills que donin dret a l'aplicació del mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Únicament podran tenir-se en compte, a efectes de l'aplicació d'aquesta deducció, els **despeses originades pels fills** que, al seu torn, donin dret al **mínim per descendents**.
- Si els fills **conviuen amb ambdós pare**s i aquests opten per la tributació individual, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Són aplicables a aquesta deducció en relació 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 superi 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 cursar estudis d'educació superior anés 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 que compleixi 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'aquesta 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 **depenguin econòmicament del contribuent**.
- **Que els descendents** cursin, fora de l'illa de l'arxipèlag balear en la qual es trobi 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 consideri educació superior.
- Que els estudis incloguin **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 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 superi** les següents quanties:

  - 30.000 euros en tributació individual.

  - 48.000 euros en tributació conjunta.
- **Que el descendent** que origini el dret a la deducció **no hagi obtingut rendes** 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 tenir en compte les següents regles:

- Només donen de dret a la deducció els descendents que, al seu torn, donin **dret al mínim per descendent** regulat a l'article 58 de la Llei del IRPF.
- **Quan dos o més contribuents tinguin dret** a aquesta deducció i no optin o no puguin optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratejarà**.

  Procedirà el prorrateig de la deducció respecte d'un descendent sempre que hi hagi dos ascendents (o més) amb dret a aplicar el mínim per descendents per ell, encara que un d'ells tingués 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 cobreixin totalment o parcialment el **impagament de les rendes** a les que el contribuent tingui 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'aquesta 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 **sigui igual o superior a un any**.
- **Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança** a la qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que el contribuent **declari 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 seva illa de residència a una altra illa de l'arxipèlag balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte aliena**.
- L'import màxim d'aquesta deducció serà de **400 euros anuals per contribuent que compleixi els requisits**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracti del **arrendament d'un immoble destinat a habitatge** del contribuent i **ocupat efectivament per aquest**.
- **Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança** a la qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'Institut Balear de

l'Habitatge.

- 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 superi** les següents quanties:

  - 30.000 euros en tributació individual.

  - 48.000 euros en tributació conjunta.

- Que el contribuent **identifiqui 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 pugui **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 dipòsit de la fiança en el IBAVI i el certificat d'empresa en el qual s'indiqui que el centre de treball del subjecte s'ha canviat a una altra illa.

- Que el **trasllat temporal no depassi 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 traslladin la seva residència a una altra illa de l'arxipèlag balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte d'altri, quan compleixin els requisits establerts en l'apartat anterior.

Quan es tracti de matrimonis en règim de guanys i només un dels cònjuges hagués traslladat la seva 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 realitzin 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'aquesta 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'aquesta 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 sigui 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 persegueixin sigui la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, al territori de les Illes Balears i estiguin 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 refereix 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 exigeix que la conselleria competent en matèria d'investigació, desenvolupament científic o tecnològic, o innovació, declari, mitjançant una resolució, que l'entitat donataria verifica els requisits que estableix l'esmentada lletra c.

Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i al consum cultural

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 valorin** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i de les quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial efectuats d'acord amb el que disposa la Llei 3/2015, de 23 de març, per la que es regula el **consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic**, i s'estableixen mesures tributàries.

  En aquest 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 donin 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 refereix l'article 3 de l'esmentada Llei 3/2015, quan:**

  a. **El beneficiari del mecenatge sigui** 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** constitueixi un projecte propi de l'Administració de la comunitat autònoma o de les seves entitats instrumentals.

  En aquests 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 tinguin una durada inferior a un any**, es deurà **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'estableixen mesurades tributàries, hi ha un doble prorrateig:

  1r De la base la deducció.

  Aquesta base serà l'import anual que resulti 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 tracti 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 determinés 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 límit 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 representi la durada del contracte respecte a 365 dies.

  En un altre cas, això és, en cessions d'ús o contractes de comodat que no siguin inferiors a un any no s'ha de prorratejar la deducció pel fet que contribuent mori 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'exigeix que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no superi** les següents quanties:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

> ***Atenció****:en els casos que sigui 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 valorin** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, **i de les quanties satisfetes** en virtut de convenis de col·laboració efectuats d'acord amb el disposat en la Llei 6/2015, de 30 de març, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'estableixen mesures tributàries.

- El **límit** de la deducció aplicable és de **600 euros anuals**.

  El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguin una durada inferior a un any**, aquesta 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'estableixen mesures tributàries.

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no superi** les següents quanties:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

Per donacions a determinades entitats que tinguin per objecte el foment de la llengua catalana

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 realitzin 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'aquesta 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'aquesta 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 sigui 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 refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el final exclusiu o principal que persegueixin sigui al territori el foment de la llengua catalana, i estiguin 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 refereix 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 exigeix que la conselleria competent en matèria de política lingüística declari, mitjançant una resolució, que l'entitat donataria verifica els requisits establerts en l'esmentada lletra c.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció **"Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i al consum cultural"**.

Per 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 facin durant el període impositiu, a entitats sense ànim de lucre a les quals es refereix la Llei 3/2018, de 29 de maig, del tercer sector d'acció social que compleixin 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 estiguin parcialment exemptes de l'impost sobre societats d'acord amb l'article 9.3 de la **Llei 27/2014, 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 aquesta 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 tinguin la consideració legal de persones amb **discapacitat**, s'estableixen les deduccions següents segons la naturalesa i grau de la seva 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'aquesta 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 superi** les següents quanties:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

- **En el cas que els cònjuges tributin de forma individual** i tinguin 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 parteix de la unitat familiar, amb independència que aquest últim l'apliqui en la seva 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 nens de 0 a 3 anys en escoles infantils o en guarderies.

b. Servei de custòdia, servei de menjador i activitats extraescolars de nens de 3 a 6 anys en centres educatius.

c. Contractació laboral d'una persona per cuidar-se del menor.

Límit màxim de la deducció

- El **límit màxim de la deducció** aplicable és de **600 euros anuals**.
- Quan **dos contribuents tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta deducció i optin 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 hagin estat 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 estat adoptats al llarg de l'any, o si els menors han estat acollits al llarg de l'any.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els contribuents desenvolupin 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 superi** 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 faci 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, aquesta 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 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 tinguin 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 hagi efectuat la inversió.
- Aquesta deducció s'aplicarà a l'exercici en el qual es materialitzi 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 realitzi la inversió i en els dos següents.

En cas que es tingui 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 2019, 2020 o 2021 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 duguin 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:*** *Aquest límit no és independent del límit general de 6.000 euros.Per això, en el cas que un contribuent realitzi 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 tenir naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.

2. Tenir el seu **domicili social i fiscal en les Illes Balears**.

3. **Desenvolupar una activitat econòmica, sense que pugui tenir 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, **ni dedicar-se a l'activitat d'arrendament d'immobles.**

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 sigui soci ni partícip de la societat.

5. En cas que la inversió s'hagi realitzat mitjançant una ampliació de capital, la societat **s'haurà d'haver constituït en els dos anys anteriors a la data d'aquesta ampliació tret que es tracti d'una empresa innovadora en matèria d'investigació i desenvolupament** que, d'acord amb l'establert en l'Ordre ECC/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, tingui vigent aquest segell i estigui inscrita en l'esmentat registre.

6. Deurà **mantenir els llocs de treball**.A tal efecte, es considerarà que compleix aquest requisit quan es mantingui la plantilla mitjana total, en els termes de persones per any que regula la normativa laboral, calculada com preveu l'article 102 de la Llei 27/2014 de l'Impost sobre Societats.

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'hagi materialitzat la inversió, però **en cap cas no podrà realitzar funcions executives ni de direcció.Tampoc no podrà mantenir una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió.

d. Les operacions en les que sigui 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 **mantenir-se en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de quatre anys**.

f. Els requisits establerts en els punts 2, 3, 4, 6 i 7 de la lletra b anterior i el límit màxim de participació establert en la lletra a, així com la prohibició continguda en la lletra c, 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 origini el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establerts 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.8 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 existeix, 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 2021 hagin tingut la seva 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 sigui 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 sigui la defensa del medi ambient i es trobin inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma de Canàries.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta 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.

Justificació documental

Vegeu l'apartat específic de "Justificació documental"De les deduccions per donatius

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 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 formin part del patrimoni històric de les Canàries i estiguin inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interès Cultural o inclosos a l'Inventari de Béns Mobles a què es refereix la Llei 4/1999, de 15 de març, de Patrimoni Històric de les Canàries.

- **Entitats beneficiàries**

  Quan es tracti d'edificis catalogats formant part d'un conjunt històric de les Canàries, serà precís que **les donacions es realitzin 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 tinguin acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

  c. Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establerts 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), incloguin entre les seves finalitats específiques la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta 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.

Justificació documental

Vegeu l'apartat específic de "Justificació documental"De les deduccions per donatius

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 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 depenguin de les mateixes, sempre que es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin 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 aquests 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 del qual sigui la **cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals o l'edició**, sempre que es destinin al desenvolupament de la seva activitat.

   La **base màxima de deducció**, a aquests 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 del qual sigui la **investigació**, sempre que es destinin al desenvolupament de la seva activitat.

   La **base màxima de deducció**, a aquests 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 destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objecte activitats de **investigació o docència.**

   La **base màxima de deducció**, a aquests 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 aquests 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 aquests efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no podrà excedir el 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica, casella [*0546*] de la declaració.**

Justificació documental

Vegeu l'apartat específic de "Justificació documental"De les deduccions per donatius

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 refereix 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'haguessin 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'aquesta mateixa entitat que excedeixi 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

Aquesta 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'apliqui sobre les quantitats aportades als mateixos beneficiaris perceptors dels donatius, donacions i aportacions que originen l'aplicació d'aquella.

Justificació documental

Vegeu l'apartat específic de "Justificació documental"De les deduccions per donatius

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 tenir 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:

- Obtenir de l'entitat donataria **certificació** en la que figuri, 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 aquest sigui 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 sigui un **entitat o universitat canària de naturalesa pública**, en la certificació expedida a què es refereix en punt anterior se li incorporarà la **identificació del projecte d'interès cultural, esportiu investigació o docent**.

  - Quan el donatari **tingui naturalesa privada**, haurà de constar una **certificació addicional**, expedida per la conselleria competent, en la qual es faci constar **que l'esmentat projecte és d'interès cultural, esportiu d'investigació o docent**.

- Que en la certificació assenyalada anteriorment **figuri la menció expressa que la donació s'hagi 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 produeixi, sense perjudici dels interessos de demora que siguin procedents.*

Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'interès 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 presentin les següents condicions:

- Que els béns estiguin inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interès Cultural o afectats per la declaració de bé d'Interès Cultural sempre que els immobles reuneixin els requisits que es determinin reglamentàriament.
- Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagin estat 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'aquesta 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'aquesta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques “Per inversió en habitatge habitual”, “per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual” i “Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat” no podrà excedir el **15 per 100 de 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 compleixi 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

- La deducció s'aplicarà en la declaració corresponent al **període impositiu en què s'inicïi** el curs acadèmic.

  Per exemple, per al curs acadèmic 2022-2023, s'aplicarà en l'exercici 2022.

- Que els descendents o adoptats, inclosos els tutelats o acollits en els termes previstos en la legislació vigent, siguin solters, **depenguin econòmicament del contribuent i no hagin complert 25 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

- **Que els descendents o adoptats, tutelats o acollits es trobin cursant estudis d'educació superior** previstos a l'article 3.5 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, que incloguin 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 existeixi oferta educativa pública**, diferent de la virtual o a distància, per a la realització dels estudis que determinin el trasllat a un altre lloc per 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 sigui superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.
  - 52.000 euros en tributació conjunta**.**

- **Que el descendent; o adoptat** que origini el dret a la deducció no hagi obtingut rendes a l'exercici per import superior a 8.000 euros o, qualsevol que sigui el seu import, rendes procedents exclusivament d'ascendents per consanguinitat o d'entitats en les que els ascendents tinguin una participació d'un mínim del 5 per 100 del capital, computat individualment, o un mínim del 20 per 100 computat conjuntament els ascendents.

  A aquests 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 tenir en compte les següents regles:

- La determinació de les **circumstàncies personals i familiars** que s'hagin de tenir 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 tinguin dret** a aquesta deducció i no optin o no puguin optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratejarà**.

- Quan diversos contribuents **tinguin diferent grau de parentiu** amb qui cursi els estudis que originen el dret a la deducció, només podran practicar la deducció els de grau més proper.

Límit de la deducció

L'import d'aquesta 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

- Aquesta 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 donin lloc a l'aplicació del **mínim per descendent i es trobin 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 sigui superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta.

- **Que la despesa es justifiqui a través de factura** que ha de complir totes les condicions establertes 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 tinguin dret a la deducció i no optin, o no puguin optar, per la tributació conjunta.

- Quan diversos contribuents tinguin diferent grau de parentiu amb qui cursi els estudis que originen el dret a la deducció, **només podran practicar la deducció els de grau més proper**.

- Quan dos o més contribuents tinguin dret a aquesta 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'expedeixi 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 estigui a nom d'un de sol d'ells.

Per traslladar la residència habitual a una altra illa de l'Arxipèlag per 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 produeixi 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 resideixi a qualsevol de les altres illes de l'Arxipèlag** ha de venir **motivat per la realització d'una activitat laboral per compte d'altri o una activitat econòmica**.

- **Per consolidar el dret a la deducció**, és precís que el contribuent romangui a l'illa de destinació **durant l'any en què es produeix 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 produeixi 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 sigui 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 resulti 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 sigui aplicable la deducció, **per cadascun dels contribuents que traslladi la seva 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 correspongui als contribuents que generin dret a l'aplicació de la deducció.

> Quan ambdós cònjuges hagin traslladat la residència a una altra illa per 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 del seu primer habitatge 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 hagin efectuat una donació en metàl·lic als seus descendents o adoptats menors de 35 anys amb destinació a l'adquisició, construcció o rehabilitació del primer habitatge habitual del donatari 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 refereix el punt anterior tinguin 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 refereix el primer punt anterior tinguin 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 aquestes 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 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'aquesta reducció.

- **Es considerarà com a habitatge 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 seva ampliació.

  Vegeu al Capítol 16 l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual.Règim transitori".

  Tingui's en compte que, d'acord amb l'article 55 del Reglament del IRPF, a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, es considera construcció d'habitatge habitual quan el contribuent satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliuri quantitats a compte al promotor de les mateixes, *sempre que les obres* finalitzin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió, tret d'en els supòsits excepcionals previstos en els apartats 3 i 4 de l'esmentat article 55, en què es podrà concedir una ampliació de l'esmentat termini que, en cap cas, no pot excedir d'uns altres quatre anys més.

- 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 realitzin un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equipararan als adoptants**.

  Precisió: tingui'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 fixar com a tals actualment l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.Així mateix, l'esmentada llei va afegir un nou article 176 bis regulant la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

  D'altra banda, la disposició addicional segona d'esmentada Llei 26/2015 estableix que "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzessin 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 realitzessin 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'anessin a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

  Per tant, la deducció serà aplicable a l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent i a la la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

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 convisqui amb el contribuent:

- 200 euros, quan es tracti del **primer o segon fill**.

- 400 euros, quan es tracti del **tercer**.

- 600 euros, quan es tracti del **quart**.

- 700 euros, quan es tracti del **cinquè o successius**.

- **En cas que el fill nascut o adoptat tingui una discapacitat física, psíquica, o sensorial igual o superior al 65 per 100**, sempre que l'esmentat fill hagi 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 refereix el punt anterior, podrà deduir-se la quantitat que sigui procedent de les següents:**

  - 400 euros, quan es tracti del primer o segon fill que pateixi l'esmentada discapacitat.

  - 800 euros, quan es tracti del tercer o posterior fill que pateixi l'esmentada discapacitat, sempre que sobrevisquin els anteriors fills amb discapacitat.

Condicions d'aplicació de la deducció

- **Quan ambdós progenitors o adoptants tinguin dret a la deducció** i no optin per la tributació conjunta, el seu import **s'hi prorratejarà per parts iguals**.
- **Per determinar el número d'ordre del fill** nascut o adoptat s'atendrà als fills que convisquin 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, estiguin 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 sigui 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'hagin de tenir en compte per a l'aplicació d'aquesta 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 sigui 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 convisqui amb el menor la totalitat del període impositiu.

  Precisió: tingui'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, des de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar i, d'acord amb aquesta modificació, l'acolliment familiar d'urgència i el temporal contempla els casos de l'anterior acolliment familiar simple.

  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 aquesta deducció quan l'adopció del menor es produeixi durant el període impositiu.

- Quan dos o més contribuents tinguin dret a aquesta deducció i no optin o no puguin 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 tingui el seu càrrec descendents, sempre que no convisqui amb qualsevol altra persona diferent als esmentats descendents, tret que es tracti d'ascendents que generin 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 convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

  b. **Els fills majors d'edat amb discapacitat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, **sempre que convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

  c. **Els descendents** que es refereixen les lletres a i b anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **depenguin econòmicament d'ell i estiguin 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 donin dret a deducció**, no es perdrà el dret a la mateixa sempre i quan les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no siguin 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 sigui superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta.

- Quan al llarg del període impositiu es dugui 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'hagi 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 nens **menors de 3 anys d'edat**, amb un **màxim de 400 euros anuals per cada nen**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El contribuent ha de ser el **progenitor o tutor** amb qui convisquin 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'aquesta deducció, tot **centre autoritzat** per la conselleria competent del Govern de les Canàries **per a la custòdia de nens menors de tres anys**.

- El **despesa de guarderia s'haurà de justificar a través de factura** que ha de complir totes les condicions establertes 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 tinguin dret a la deducció i no optin, o no puguin optar, per la tributació conjunta.

- **Que cap dels contribuents hagi obtingut, en tributació individual, rendes per import de superior 39.000 euros en el període impositiu.**

  En el supòsit de tributació conjunta, aquest requisit s'entendrà complert si la **renda de la unitat familiar no excedeix de 52.000 euros.**

  > La renda es determina per 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.

- **Quan dos o més contribuents tinguin dret a la deducció** i no optin, o no puguin 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 tenir en compte per a l'aplicació d'aquesta 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 nen compleixi els 3 anys** es calcularan de forma **proporcional al nombre de mesos en què es compleixin 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 posseeixi, a la data de meritació de l'impost

(normalment, el 31 de desembre), el títol de família nombrosa podrà deduir la quantitat que procedeixi de les següents:

- **450 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **600 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Quan algun dels cònjuges o descendents als que sigui d'aplicació el mínim personal i familiar tingui 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 tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **1.100 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seva classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establert 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 convisquin els restants membres de la família nombrosa.Quan aquests **convisquin amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

Aquesta deducció **és compatible** amb la deducció "Per naixement o adopció de fills".

Per inversió en habitatge 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.

Vegeu també la disposició addicional primera del Decret Llei 12/2021, de 30 de setembre, pel qual s'adopten mesures tributàries, organitzatives i de gestió com a conseqüència de l'erupció volcànica a l'illa de La Palma (BOC 01-10-2021 - BOE 25-11-2021)

Erupció volcànica de La Palma: *de acord amb la disposició addicional primera del Decret Llei 12/2021, NO es perdrà el dret a les deduccions practicades en la quota íntegra autonòmica del IRPF per les quantitats satisfetes per aquest concepte, malgrat que els habitatges habituals hagin estat destruïts per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant aquesta deducció per les quantitats que poguessin continuar abonant.*

Quantia de la deducció

Els contribuents podran deduir **el percentatge que en cada cas correspongui**, conforme al següent quadre, **de les quantitats** satisfetes en el període impositiu per l'adquisició de l'habitatge que constitueixi o vagi a constituir la seva residència habitual, en els mateixos termes **i sempre que es presentin 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 l'habitatge habitual, rehabilitació i ampliació de la mateixa d'acord amb el previst en la seva disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF.

Recordi que, d'acord amb l'article 55 del Reglament del IRPF, a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, es considera construcció d'habitatge habitual el supòsit en el qual el contribuent satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliuri quantitats a compte al promotor de les mateixes, *sempre que les obres* finalitzin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió, tret d'en els supòsits excepcionals previstos en els apartats 3 i 4 de l'esmentat article 55, en què es podrà concedir una ampliació de l'esmentat termini que, en cap cas, no pot excedir d'uns altres quatre anys més.

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 consti reflectida a les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte d'habitatge 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 habitatge habitual a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.**
- Aquesta deducció no serà d'aplicació a les quantitats destinades a la rehabilitació, reforma o adequació per raó de discapacitat, de l'habitatge habitual.

Límit conjunt de la deducció

La suma de l'import d'aquesta 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'Interès Cultural”, “per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual” i “Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat” no podrà excedir el **15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella [***0546***] de la declaració.

Per obres de rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge 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.

Vegeu també la disposició addicional primera del Decret Llei 12/2021, de 30 de setembre, pel qual s'adopten mesures tributàries, organitzatives i de gestió com a conseqüència de l'erupció volcànica a l'illa de La Palma (BOC 01-10-2021 - BOE 25-11-2021)

> ***Erupció volcànica de La Palma:****d'acord amb disposició addicional primera del Decret Llei 12/2021, NO es perdrà el dret a les deduccions practicades en la quota íntegra autonòmica del IRPF per les quantitats satisfetes per aquest concepte, malgrat que els habitatges habituals hagin estat destruïts per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant aquesta deducció per les quantitats que poguessin continuar abonant.*

Quantia de la deducció

El **10 per 100**, de les quantitats destinades a les obres de rehabilitació energètica a l'habitatge habitual del contribuent.

Límits màxims de la deducció

- L'import d'aquesta 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'aquesta 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'Interès Cultural”, “per inversió en habitatge habitual” i “Per obres d'adequació de l'habitatge 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

- L'habitatge habitual haurà de ser propietat del contribuent.

  > ***Important:*** *no donaran de dret a practicar aquesta 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 seva demanda energètica, al **augment del rendiment dels sistemes i instal·lacions tèrmiques** o a la incorporació de **equips que utilitzin fonts d'energia renovables**.

  També tindran tal consideració, les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de **mecanismes que afavoreixin l'estalvi d'aigua**, així com la implantació de **xarxes de sanejament separativas a l'edifici** i altres sistemes que afavoreixin la reutilització de les aigües grises i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la o que redueixin 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 sigui contractada per la comunitat de propietaris, l'import de la despesa s'imputarà als diferents propietaris amb dret a deducció **en funció de la seva quota de participació**.
- L'obra de rehabilitació energètica **s'haurà d'acreditar mitjançant els certificats de qualificació energètica**, en els termes establerts 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 consti 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 realitzin les obres.

  En cap cas donaran dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant **lliuraments de diners de curs legal**.

- La **base màxima anual** d'aquesta 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 establertes 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 sigui contractada per la comunitat de propietaris, aquesta certificarà l'import de la despesa imputable a cada habitatge i que ha estat 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 tinguin dret a la deducció i no optin, o no puguin 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'Interès Cultural” i amb la deducció autonòmica “Per inversió en habitatge habitual”, no podent aplicar-se

sobre les mateixes quantitats ambdues deduccions.

Per obres d'adequació de l'habitatge 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.

Vegeu també la disposició addicional primera del Decret Llei 12/2021, de 30 de setembre, pel qual s'adopten mesures tributàries, organitzatives i de gestió com a conseqüència de l'erupció volcànica a l'illa de La Palma (BOC 01-10-2021)

> ***Erupció volcànica de La Palma:****de acord amb disposició addicional primera del Decret Llei 12/2021, NO es perdrà el dret a les deduccions practicades en la quota íntegra autonòmica del IRPF per les quantitats satisfetes per aquest concepte, malgrat que els habitatges habituals hagin estat destruïts per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant aquesta deducció per les quantitats que poguessin continuar abonant.*

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 l'habitatge 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'aquesta 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'Interès Cultural”, “per inversió en habitatge habitual” i “Per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual” **no podrà superar el 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per lloguer d'habitatge 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 l'habitatge habitual, amb un **màxim de 600 euros anuals**.

A efectes de poder practicar-se aquesta deducció es requereix que el contribuent satisfaci en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer del seu habitatge habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, qualsevol que sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** sense perjudici que tal contracte tingui efectes interns entre els cònjuges. Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009)

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 sigui superior a**:

  - 20.000 euros anuals en tributació individual.

  - 30.000 euros anuals en tributació conjunta.

- Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer **excedeixin del 10 per 100 de la base imposable general** obtinguda en el període impositiu descomptat, si n'hi hagués, l'import de les subvencions que per aquest concepte hagués percebut l'arrendatari.

- El concepte d'habitatge habitual serà 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 l'habitatge 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 existeix, 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.8 de la declaració.*

Per arrendament d'habitatge 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 l'habitatge 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 l'habitatge habitual que efectuï 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 seva adquisició, sempre que el transmitent continuï 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 sigui 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 d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en paga d'Aragó, les Canàries i Castella la Manxa" de l'Annex B.9 de la declaració.*

Per despeses en primes d'assegurances de crèdit per 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 cobreixin totalment o parcialment **l'impagament de les rendes** a les que el contribuent tingui dret per raó de l'arrendament d'un bé immoble, situat a les Canàries, a un tercer destinat a habitatge.

- L'import màxim d'aquesta 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 sigui **igual o superior a un any**.
- **Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança** a la qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'òrgan competent de l'Administració de la Comunitat Autònoma de Canàries, en el termini establert per a això.
- Que el contribuent **declari en el IRPF el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament** de l'habitatge com rendiments del capital immobiliari.
- Que el llogater estigui al corrent de les seves obligacions fiscals i indiqui en les seves declaració de IRPF el NIF **de l'arrendatari i el número de referència cadastral del bé arrendat**.
- Que el **import mensual** de l'arrendament **no** sigui **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 cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater) de les Canàries" de l'Annex B.9 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 percebin prestacions d'atur.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Tenir **residència habitual a les Illes Canàries**.
- **Estar en situació d'atur** durant **més de sis mesos del període impositiu** corresponent a l'any 2021.

  > ***Important:*** *en el supòsit de tributació conjunta, podran beneficiar-se d'aquesta deducció cadascun dels contribuents integrats a la unitat familiar que es trobi en la indicada situació d'atur i tingui la seva residència habitual a les Illes Canàries.*

- La **suma dels rendiments íntegres del treball,** caselles ***[0012]*** de la declaració, ha de ser a l'exercici 2021 **superior a 14.000 euros i igual o inferior a 22.000 euros** tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Aquestes quanties seran per a cada període impositiu les equivalents en la normativa reguladora 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 (general)

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 tinguin 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'incloguin, en el mínim familiar**.

  > ***Important:*** *en cap cas no s'inclou l'assistència amb finalitats estètiques, excepte quan constitueixin la reparació de danys causats per accidents o intervencions que afectin les persones i els tractaments destinats a la identitat sexual.*

- El **10 per 100** dels **despeses en l'adquisició d'aparells i complements**, incloses les ulleres graduades i les lents de contacte, que per les seves característiques objectives només puguin destinar-se a **suplir les deficiències físiques** de les persones.

Límits màxims de la deducció

- Aquesta deducció tindrà un **límit anual** de:

  - 500 euros en tributació individual.

  - 700 euros en tributació conjunta.

- Aquests límits **s'incrementaran en 100 euros en tributació individual** quan el contribuent sigui una persona amb discapacitat i acrediti 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'aquesta 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 prestin els serveis**.

  La deducció només la podran aplicar les persones titulars de les factures i que, al seu torn, realitzin el pagament pels mitjans establerts.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 estigui 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 acrediti que ha estat un altre dels progenitors) que serà qui pugui aplicar la deducció i per la totalitat de les quantitats satisfetes per ell.

  Important: *en cap cas no donaran de dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.*

- La factura haurà de complir totes les condicions establertes 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.

Important*:tingui's en compte que l'import d'aquesta deducció general per despeses de malaltia es consigna a la casella* ***[0940]*** *mentre que l'import de la nova deducció per despeses de malaltia per a residents a l'illa de La Palma es consigna a la casella* ***[0848].***

Incompatibilitat

La deducció "per despeses de malaltia per a residents a l'illa de La Palma" que regula la disposició addicional primera.Quatre del Text Refós i aquesta deducció són incompatibles **respecte del mateix contribuent**, de manera que aquells contribuents amb residència habitual en La Palma el 2021 que tinguin dret a aplicar la deducció per mínim personal, familiar i per discapacitat, aplicaran la nova deducció sobre totes les quantitats satisfetes per despeses de malaltia durant l'exercici.

En ser deduccions diferents, en la declaració conjunta seran compatibles entre si **sempre que siguin generades per diferent contribuent**.És a dir, si un dels contribuents compleix els requisits per aplicar la deducció corresponent a La Palma aplicarà la nova deducció mentre que l'altre contribuent compleix els requisits d'aquesta deducció general per a ressents a les Canàries aplicarà aquesta.

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 generi 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 sigui superior a**:

  - 39.000 euros en tributació individual.

  - 52.000 euros en tributació conjunta**.**

- **Quan diversos contribuents tinguin dret** a l'aplicació de la deducció prevista al present article, **se serà a les regles del prorrateig**, convivència i altres límits previstos en la normativa estatal del IRPF.

Per mínim personal, familiar i per discapacitat per a residents a l'illa de La Palma

Normativa:Disposició addicional primera.Un i art. 2 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.

> ***Atenció:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 19 de setembre de 2021*

Quantia de la deducció

Import d'aquesta deducció serà equivalent al **resultat d'aplicar el tipus de gravamen del primer tram de l'escala autonòmica** (9 per 100), **sobre una base constituïda pel 10 per 100 de cada una de les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat** que es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei del IRPF.

D'acord amb l'article 2.3.del text refós quan les persones, integrades a una unitat familiar, optin per tributar conjuntament en els termes de la normativa estatal reguladora del IRPF, les deduccions autonòmiques previstes en aquest text refós que s'imputaran a la unitat familiar seran aquelles que li haguessin correspost a cada contribuent si haguessin optat per la tributació individual, si bé els límits que en les mateixes es contemplen es referiran a la quota íntegra autonòmica corresponent a la tributació conjunta.

Per tant, aquesta deducció ser calcularà tenint en compte, respecte dels mínims per **descendents, ascendents i discapacitat**, les quanties resultants de l'autoliquidació conjunta;i respecte de la quantia pel **mínim del contribuent**, caldrà diferenciar si la unitat familiar és monoparental o biparental:en el primer cas, la quantia a tenir en compte per l'article 57.1 i 2 de la Llei del IRPF per a la deducció, serà la resultant de l'autoliquidació conjunta, però en el cas de la biparental es prendrà el doble de la quantia prevista a l'article 57.1 de la Llei del IRPF, (això és, 5.550 euros X 2 contribuents = 11.100 euros) i respecte de les quanties de l'article 57.2 les que derivin de l'autoliquidació conjunta.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Només podran aplicar-se aquesta deducció els contribuents amb residència habitual l'any 2021 a l'illa de La Palma **en els quals es presentin alguna de les següents situacions:**

a. **Que hagin estat desallotjats de forma definitiva dels immobles on residien, per haver quedat destruïts, inhabitables o inaccessibles com a conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021.**

   Serà necessari que, per qualsevol medi de prova admès en dret, com, per exemple, certificat d'empadronament o contracte de lloguer, entre d'altres, s'acrediti que el dia 19 de setembre de 2021 els contribuents desallotjats tenien la seva residència en els esmentats immobles, amb independència del temps de permanència en els mateixos anterior a l'esmentada data

b. **Que els immobles on s'ubicaven els seus llocs de treball o els seus mitjans de subsistència, hagin estat destruïts, inhabitables o inaccessibles com a conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021.**

   Serà necessari que, per qualsevol medi de prova admès en dret, s'acrediti que en l'esmentada data aquests immobles constituïen el lloc de treball del contribuent o el seu mitjà de subsistència, amb independència del temps anterior en què ho hagin estat

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció.

Aquesta deducció serà aplicable exclusivament en els **exercicis 2021 i 2022**.

Per desarrelament per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma

Normativa:Disposició addicional primera.Dos 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.

> ***Atenció:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 19 de setembre de 2021.*

A. Per pèrdua d'immobles com a conseqüència de l'erupció volcànica de l'illa de La Palma

Quantia de la deducció

- **2.000 euros** per l'habitatge en el qual el contribuent acrediti que el dia 19 de setembre de

2021 tenia la seva residència, amb independència del temps de permanència anterior a l'esmentada data.

Casuística:

a. Si es tracta d'un edifici amb diversos habitatges, places de garatges, trasters i altres annexos que tingui una única referència cadastral per no existir divisió horitzontal, es podrà aplicar la deducció per cada habitatge, sempre que s'acrediti l'existència de cada una d'elles per qualsevol medi de prova admès en dret.

b. Si l'habitatge té places de garatge, trasters i altres annexos, cada un d'ells amb la seva pròpia referència cadastral, només s'aplicaria la deducció per l'habitatge, no pel garatge ni pel traster ni altres annexos que tinguin referència cadastral independent.

c. Si l'habitatge i els seus annexos no tenen referència cadastral, en aquest cas si es podrà aplicar la deducció per cada habitatge (no pels annexos), sempre que s'acrediti la seva existència per qualsevol medi de prova admès en dret.

- **2.000 euros** per els immobles afectes a activitats empresarials o professionals, incloses les activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres.

  Per tenir de dret a la deducció, les activitats economicas que l'immoble es troba afecte han de ser exercides pel titular de l'immoble o el seu cònjuge, bé directament o bé a través d'entitats en regemeguen d'atribució de rendes.

- **1.000 euros** per la resta de béns immobles.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La deducció pot ser aplicada pel propietario,usufructuario i/o nus propietari de l'immoble.
- Ha de tractar-se d'immobles que hagin quedat destruïts, inhabitables o inaccessibles de forma definitiva, com a conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021 a l'illa de La Palma.

  La referència a què s'hagi perdut l'immoble per estar “destruït, inhabitable o inaccessible de forma definitiva”, ha d'interpretar-se en el sentit que només es podrà aplicar la deducció quan la pèrdua de l'immoble **sigui total**, el que es produeix quan l'immoble deixa de ser “usable”, bé perquè desapareix per destrucció, o perquè de forma definitiva, és inhabitable o inaccessible.

- Quan es tracti de l'habitatge en el qual residia el contribuent serà necessari que, per qualsevol medi de prova admès en dret, com, per exemple, certificat d'empadronament, entre d'altres, s'acrediti que el dia 19 de setembre de 2021 els contribuents tenien la seva residència a l'esmentat habitatge, amb independència del temps de permanència anterior a l'esmentada data.
- Quan es tracti d'immobles afectes a activitats empresarials o professionals, serà necessari que, per qualsevol medi de prova admès en dret, s'acrediti que el dia 19 de setembre de 2021 els esmentats immobles eren afectes a les esmentades activitats, amb independència del temps anterior en què ho hagin estat.
- Per a la resta dels béns immobles l'existència i titularitat, com a propietari, usufructuari o nus propietari, del contribuent el dia 19 de setembre de 2021 s'ha d'acreditar per qualsevol medi de prova admès en dret.

- Si un mateix immoble té diferents usos, únicament es podrà aplicar l'import de la deducció corresponent a un d'ells.
- La deducció s'aplica **per cada** immoble que s'hagi perdut, prorratejant-se, quan siguin diversos titulars, la deducció de forma proporcional al seu percentatge de titularitat.

  Quan existeixin usufructuaris i nusos propietaris de l'immoble, per prorratejar l'import de la deducció corresponent al bé en qüestió els percentatges d'usdefruit i de nuda propietat es computaran per la meitat del seu valor (en estar la propietat dividida entre l'usufructuari i el nus propietari) a fi que la suma de percentatges de titularitat sigui igual a 100.

Límits de la deducció

Aquesta deducció tindrà com a límit el 50 per 100 de la quota íntegra autonòmica.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Aquesta deducció serà aplicable exclusivament als exercicis 2021 i 2022.

B. Per pèrdua de vehicles de motor com a conseqüència de l'erupció volcànica de l'illa de La Palma

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **300 euros** pels vehicles a motor dotats de més de dues places.
- **100 euros** pels vehicles a motor dotats de fins a dues places.
- **50 euros** pels vehicles a motor dotats d'una sola plaça.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- El vehicle ha d'haver desaparegut conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021 a l'illa de La Palma.
- Els vehicles no han de figurar en el moment de la seva desaparició com a dau de baixa en el registre de la Direcció General de Trànsit o en el registre administratiu corresponent, ni estar embargat per una Administració Pública
- L'existència i titularitat dels esmentats béns, com a propietari, usufructuari o nus propietari, s'ha d'acreditar per qualsevol medi de prova admès en dret.
- Quan siguin diversos els titulars, l'import de la deducció s'hi prorratejarà de forma proporcional al seu percentatge de titularitat.

Límits de la deducció

Aquesta deducció tindrà com a límit el **10 per 100** de la quota íntegra autonòmica.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Aquesta deducció serà aplicable exclusivament durant l'exercici 2021.

Per la cessió d'ús temporal i gratuïta d'immobles ubicats a l'illa de La Palma

Normativa:Disposició addicional primera.Tres 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.

> ***Atenció:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 19 de setembre de 2021*

Quantia de la deducció

200 euros per de l'any en què realitzin, a títol de precari, la cessió d'ús temporal i gratuïta d'immobles ubicats a l'illa de La Palma.

Tingui's en quanta que “per mesos complets de l'any” cal entendre els mesos naturals, per la qual cosa només es podrà aplicar la deducció pels mesos en què l'immoble estigui cedit de l'1 al 30 o 31 del mes en qüestió.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Aquesta deducció serà aplicable exclusivament als exercicis 2021 i 2022.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La cessió d'ús ha de ser de l'immoble complet, no d'una part i per un període mínim de 3 mesos.

  El "període mínim de 3 mesos" es determina de data a data, ja que la finalitat d'aquesta deducció és facilitar el ràpid allotjament a les nombroses persones afectades per l'erupció volcànica, sense que hagin d'esperar que sigui el dia 1 del mes natural.

  No obstate, si bé per tenir dret a la deducció el període de cessió ha de ser com a mínim 3 mesos, l'import de la deducció aplicable atén a **cada un dels mesos complets** en els quals s'hagi realitzat la cessió.Així, per exemple, si se cedeix un immoble en des de 20 de setembre fins a 22 de desembre de 2021, el contribuent tindrà dret a la deducció per ser el període de cessió superior a 3 mesos, però l'import aplicable només serà de 400 eutos ja que la quantia de 200 euros només és procedent pels mesos d'octubre i novembre, en ser aquests els dos únics mesos **complets** de l'any en els que ha tingut lloc la cessió.

  Així mateix, si l'immoble s'ha cedit durant tres o més mesos, però només una part de la cessió ha transcorregut el 2021, amb una durada inferior a 3 mesos, es pot aplicar la deducció l'esmentat any pels mesos complets que transcorrin l'any 2021.Així, per exemple si un contribuent cedeix un immoble el dia 3 de novembre de 2021 fins al 8 de febrer de 2022, el 2021 aplicarà la deducció pel mes de desembre (novembre no per no ser mes complet) i el 2022 pel mes de gener (febrer no per no ser mes complet).

- El beneficiari de la cessió ha de ser qualsevol persona o entitat que hagi perdut un immoble, per haver estat destruït o haver quedat inhabitable o inaccessible com a conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021.

- Per a això, el beneficiari haurà d'acreditar per qualsevol medi de prova admès en dret

l'existència i titularitat, com a propietari, usufructuari o nus propietari, de l'immoble que ha quedat destruït o inhabitable o inaccessible com a conseqüència de l'erupció volcànica,

- L'immoble l'ús del qual se cedeix s'ha d'utilitzar pel beneficiari com a habitatge o per al desenvolupament d'una activitat econòmica, sanitària, educativa, científica, cultural, social, esportiva o religiosa, sense que càpiga la seva cessió a tercers.
- Quan siguin alguns els titulars de l'immoble, ja sigui com propietaris, usufructuaris o nus propietaris, l'import de la deducció s'hi prorratejarà de forma proporcional al seu percentatge de titularitat.

  Quan existeixin usufructuaris i nusos propietaris de l'immoble, per prorratejar l'import de la deducció corresponent al bé en qüestió els percentatges d'usdefruit i de nuda propietat es computaran per la meitat del seu valor (en estar la propietat dividida entre l'usufructuari i el nus propietari) a fi que la suma de percentatges de titularitat sigui igual a 100.

Límits de la deducció

L'import màxim de deducció se subjecta a un doble límit:

- No pot excedir de 1.500 euros per cada immoble, tant en tributació individual com a conjunta.
- No pot superar el 35 per 100 de la quota íntegra autonòmica de l'exercici

Per despeses de malaltia per a residents a l'illa de La Palma

Normativa:Disposició addicional primera.Quatre 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.

Atenció: *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 19 de setembre de 2021*

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Aquesta deducció serà aplicable exclusivament en els **exercicis 2021 i 2022**.

Quantia de la deducció

El 35 per 100 de les següents despeses abonades a l'exercici pels contribuents residents en la Isla de la Palma:

- **Despeses i honoraris professionals** abonats durant el període impositiu **per la prestació de serveis** realitzada pels qui tinguin 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'incloguin, en el mínim familiar.**

- **Despeses en l'adquisició d'aparells i complements**, incloses les ulleres graduades i les lents de contacte, que per les seves característiques objectives només puguin destinar-se a **suplir les deficiències físiques** de les persones.

Límits màxims de la deducció

- Aquesta deducció tindrà un **límit anual** de:

  - 500 euros en tributació individual.

  - 700 euros en tributació conjunta.

- Aquests límits **s'incrementaran en 100 euros en tributació individual** quan el contribuent sigui una persona amb discapacitat i acrediti un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només podran beneficiar-se d'aquesta deducció els contribuents **amb residència habitual l'any 2021** a l'illa de La Palma que tinguin dret a aplicar la deducció pel mínim personal, familiar i per discapacitat, previst en la disposició addicional primera.Uno del 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 presentar-se alguna de les següents situacions**:

  a. Que hagin estat desallotjats de forma definitiva dels immobles on residien, per haver quedat destruïts, inhabitables o inaccessibles com a conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021.

  b. Que els immobles on s'ubicaven els seus llocs de treball o els seus mitjans de subsistència, hagin estat destruïts, inhabitables o inaccessibles com a conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021.

- La **base conjunta d'aquesta 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 prestin els serveis**.

  La deducció només la podran aplicar les persones titulars de les factures i que, al seu torn, realitzin el pagament pels mitjans establerts.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 estigui 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 acrediti que ha estat un altre dels progenitors) que serà qui pugui aplicar la deducció i per la totalitat de les quantitats satisfetes per ell.

> ***Important:*** *en cap cas no donaran de dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.*

- La factura haurà de complir totes les condicions establertes 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.

> ***Atenció:*** *tingui's en compte que l'import d'aquesta nova deducció per despeses de malaltia específica per a residents a l'illa de La Palma es consigna a la casella* ***[0848]*** *mentre que l'import de deducció per despesa de malaltia general per a residents a les Canàries es consigna a la casella* ***[0940].***

Incompatibilitat

La deducció general "Per despeses de malaltia"De l'article 16 ter del Text Refós i aquesta deducció són incompatibles **respecte del mateix contribuent**, de manera que aquells contribuents amb residència habitual en La Palma el 2021 que tinguin dret a aplicar la deducció per mínim personal, familiar i per discapacitat, aplicaran la nova deducció sobre totes les quantitats satisfetes per despeses de malaltia durant l'exercici.

En ser deduccions diferents, en la declaració conjunta seran compatibles entre si **sempre que siguin generades per diferent contribuent**.És a dir, si un dels contribuents compleix els requisits per aplicar la deducció corresponent a La Palma aplicarà la nova deducció mentre que l'altre contribuent aplicarà la deducció prevista a l'article 16 ter del text refós.

Límits comuns i obligacions formals per 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 habitatge habitual i per obres d'adequació de l'habitatge habitual quan els imports que les originen estiguin referits a un mateix habitatge, encara que les quantitats invertides siguin diferents.

Obligacions formals

- Els contribuents del IRPF estan obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i documents que acreditin el dret a gaudir de les deduccions de la quota que hagin 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 refereix l'apartat anterior.

Comunitat autònoma de Cantàbria

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Cantàbria podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per arrendament d'habitatge habitual per joves, majors i persones amb discapacitat

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 l'habitatge habitual

  La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

  > En cas de matrimoni, qualsevol que sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència**,** les quantitats que satisfaci 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 (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

- 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 reuneixi 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

- **Tenir menys de 35 anys complerts, 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 refereix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  > A efectes d'acreditació del grau de discapacitat tingui's la disposició addicional única del Decret legislatiu 62/2008, de 19 de juny, la regulació del qual és similar a la que estableix l'article 72 del Reglament del IRPF.

- Que la **suma de la 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],*** **sigui inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.

- **31.485 euros** en tributació conjunta.

- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **excedeixin del 10 per 100** de la renda del contribuent.

Base de la deducció

La base d'aquesta 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 siguin llogaters de l'habitatge***.**

En cap cas, donaran dret a practicar aquesta 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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 sigui 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 refereix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

Per 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 **convisqui més de 183 dies de l'any natural**

amb el contribuent.**S'exceptua** del compliment d'aquest requisit als **menors de tres anys**.

- Que el descendent o ascendent **no tingui 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 2021 que es pren com referencia ascendeix a 7.908,60 euros, pel que el límit quantitatiu queda fixat en 11.862,90 euros.

> ***Recordi:*** *complint-se els anteriors requisits, es tindrà dret a l'aplicació de la deducció, encara que el parentiu sigui 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 seva propietat**, sempre que estigui situada en la Comunitat de Cantàbria, **o a l'edifici en la que l'habitatge es trobi**, i que tinguin per objecte:

a. Una **rehabilitació qualificada com a tal per la Direcció General d'Habitatge del Govern de Cantàbria**.

b. La **millora de l'eficiència energètica, la higiene, la salut i 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 permetin l'accés a Internet i a serveis de televisió digital a l'habitatge del contribuent.

> ***Important:*** *no donaran dret a practicar aquesta deducció les obres que es realitzin 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'aquesta 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 realitzin tals obres.

En cap cas, donaran dret a practicar aquesta 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**.

- Aquests límits **s'incrementaran** en **500 euros en tributació individual** quan el contribuent sigui 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 tinguin el grau de discapacitat exigit amb independència que tinguin o no rendes i de si han satisfet o no quantitats que els donin 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 estableix 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 2019 ha de practicar-se obligatòriament a l'exercici 2021, fins a la quantia màxima permesa segons el tipus de tributació, pel que el contribuent no pot optar per demorar, totalment o parcialment, la seva aplicació a l'exercici 2022.

  Així mateix, tingui's en compte que les deduccions pendents de 2019 i 2020 s'apliquen abans de la deducció generada el 2021, per la qual cosa, si amb aquella s'esgota el límit màxim anual de la deducció, les quantitats satisfetes el 2021 es podran deduir als dos exercicis següents.

Incompatibilitat

En cap cas no donaran dret a l'aplicació d'aquesta deducció, les quantitats satisfetes per les quals el contribuent tingui dret a practicar-se la deducció per inversió en habitatge habitual a què es refereix la disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF.

> ***Atenció:*** *l'import de la deducció generat el 2019 i 2020 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 2021 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 2021 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 persegueixin entre les seves 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 compleixin els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de Fundacions (BOE del 27) i que persegueixin finalitats culturals, assistencials, sanitàries o esportives o qualssevol altres de naturalesa anàloga a aquests.
- 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 compleixin 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 sigui el suport a persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Tractant-se de donatius a **fundacions**, que **aquestes es trobin inscrites en el Registre de Fundacions**, rendeixin comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest hagi ordenat el seu dipòsit en el Registre de Fundacions.

Límit màxim dels donatius amb dret a deducció

La base d'aquesta deducció autonòmica està subjecta al **límit del 10 per 100 de la base liquidable general i de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració.

Aquest 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 aquesta deducció autonòmica per l'import dels donatius amb dret a la mateixa que no superi la quantia que, en el seu cas, resti 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 rebin 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**.

- Aquesta deducció **serà igualment aplicable a les persones ex-acollidores amb les que convisqui una persona major d'edat que s'hagués tingut acollida fins a la majoria d'edat**, sempre que la convivència no s'hagi interromput i que la convivència es doni sota l'aprovació i la supervisió de l'entitat pública de protecció de menors.

  En aquest 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 hagin estat prèviament seleccionats a l'efecte per una entitat pública de protecció de menors.

  > **Precisió:** tingui'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, d'acord amb aquesta modificació, l'acolliment familiar d'urgència i el temporal contemplen els casos de l'anterior acolliment familiar simple.
  >
  > Per tant, la deducció serà aplicable a l'actual acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.

- Els contribuents que rebin els menors **no han de tenir 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 convisquin de forma permanent en anàloga relació d'afectivitat a les anteriors sense haver registrat la seva unió**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració individual de cada un d'ells si tributessin d'aquesta 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 posseeixin 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'arribi a posseir durant cap dia de l'any natural **més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.

b. **Les participacions adquirides s'han de mantenir** en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys**.

c. **L'entitat de la qual s'adquireixin les accions o participacions ha de complir els següents requisits:**

1. Deu **tenir la forma de Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.
2. Deu **tenir 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 **tenir 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 tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.Vuit.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 correspongui 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 correspongui a una **ampliació de capital**:

   . L'entitat haurà d'haver estat 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 tingués 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 mantenir 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 disposi 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 mantenir una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

e. **Les operacions en les quals sigui 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 establerts 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 origini el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establerts 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.8 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 existeix, 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'incloguin 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 aquests honoraris no estiguin coberts per la Seguretat Social o en el seu cas per

la Mutua o entitat asseguradora corresponent del contribuent.

- Aquesta deducció tindrà un **límit anual** de:

  - 500 euros en tributació **individual**.

  - 700 euros en tributació **conjunta**.

- **Aquests límits s'incrementaran** en:

  - 100 euros en tributació individual quan el contribuent sigui una persona amb discapacitat i acrediti 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 la 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],* sigui inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.

  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- La base conjunta d'aquesta 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 prestin els serveis.

  > ***Important:*** ***en cap cas*** *donaran dret a practicar aquesta 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.

- Aquesta deducció tindrà un **límit de 300 euros anuals** per fill menor de tres anys.

  Si el fill compleix 3 anys durant l'exercici, la deducció pot aplicar-se fins al dia en què compleixi aquesta edat, prorratejant-se les quantitats satisfetes el mes en què es doni la circumstància.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de la 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],*** **sigui inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.

  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- La **base conjunta d'aquesta 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 prestin els serveis.

  En cap cas donaran dret a practicar aquesta 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'expedeixi 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 estigui 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 superi 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 cada un dels progenitors o adoptants que hagin 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 existís vincle matrimonial**, tindrà la consideració de família monoparental **la formada per la mare o el pare i els fills que convisquin amb una o un altre** i que en reuneixin algun dels següents **requisits**:

a. **Fills menors d'edat**, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquin

independents d'aquests.

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],* sigui 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 convisqui 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 hagi 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 la 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],* sigui inferior a 31.485 euros.**

3. Quan més d'una persona tingui 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 constitueixin o vagin a constituir l'habitatge 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 constitueixi o vagi a constituir el seu habitatge habitual.

  El concepte d'habitatge 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 estigui situat en **zona rural en risc de despoblament.**

  S'entén que compleixen aquest requisit aquells municipis o ajuntaments en els quals es donin 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 aquests efectes s'ha de tenir en compte l'Ordre HAC/04/2021, de 26 de febrer, per la que s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2021 (BOC 09-03-2021).

- Que l'habitatge arrendat **constitueixi la residència habitual del contribuent**.

  Per 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 la 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],* sigui inferior a**

  - **22.946 euros** en tributació individual.

  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per arrendament d'habitatge 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 refereix que pel mateix habitatge s'apliquin les dues deduccions.

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.9 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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.*

B. Deducció per al llogater (només aplicable a contribuents morts abans de 31-12-2021)

Important: *aquesta deducció només és aplicable als contribuents morts abans del 31 de desembre de 2021.*

L'article 2.Dos d'a Llei de Cantàbria 11/2021, de 23 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives (BOC 30-12-2021) ha deixat sense efecte l'apartat 11.1.2 de l'article 2 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 que regulava l'esmentada deducció.

Quantia i límit de la deducció

- **El 50 per 100** de la quota íntegra autonòmica que correspongui 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'aquest Manual dedicat als "Rendiments de capital immobiliari".

- L'import màxim de la deducció no podrà superar **600 euros** anuals en tributació individual.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge que s'arrenda estigui situat en **zona rural en risc de despoblament**.
  Se entén que es compleix aquest requisit en aquells municipis o ajuntaments en els quals es donin 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 aquests efectes s'ha de tenir en compte l'Ordre HAC/04/2021, de 26 de febrer, per la que s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2021 (BOC 09-03-2021).

- Que l'habitatge que s'arrenda constitueixi o vagi a constituir la **habitatge habitual de l'arrendatari**.

El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF i l'article 41 bis del seu Reglament

- Que l'arrendament **no constitueixi una activitat econòmica per al llogater.**
- Que la residència habitual del llogater també es trobi en la mateixa **zona en risc de despoblament**.

Per 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 .

Per despeses de guarderia per a contribuents que tinguin la seva 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 deducció serà de 600 euros anuals** per fill menor de tres anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge habitual del contribuent es troba situat en una de les **zones rurals de Cantàbria qualificades com en risc de despoblament.**

  Conceptes:

  - Zona de Risc de despoblament: s'entén que es compleix aquest requisit en aquells municipis o ajuntaments en els quals es donin 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 aquests efectes s'ha de tenir en compte l'Ordre HAC/04/2021, de 26 de febrer, per la que s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2021 (BOC 09-03-2021).

  - Residència habitual: Per 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 la 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],*** **sigui 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 prestin els serveis de guarderia.

  En cap cas, donaran dret a practicar aquesta 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 superi 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 seves declaració individuals.

Incompatibilidad

Aquesta 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 depèn d'on tingui la residència habitual el contribuent a l'exercici 2021:si és en un municipi amb risc de despoblació, s'aplicarà aquesta deducció per totes les despeses de l'exercici i si la seva residència habitual, tal com es defineix en el IRPF, està fora d'aquests 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 resideixi (o hagi 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 apliqués la deducció corresponent al lloc on es troba la seva 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 produeixi 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 venir 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 compleix aquest requisit en aquells municipis o ajuntaments en els quals es donin 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 aquests efectes s'ha de tenir en compte l'Ordre HAC/04/2021, de 26 de febrer, per la que s'aprova la relació de municipis que tenen la condició de Zona Rural de Cantàbria en Risc de Despoblament per a l'exercici 2021 (BOC 09-03-2021).

- Residència habitual: Per 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.

- Per consolidar el dret a la deducció, és precís que el contribuent romangui en la nova residència habitual **durant l'any en què es produeix 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 produeixi l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.*

- **Que la suma de la 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],*** **sigui 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 resulti aplicable la deducció.

En el cas que ambdós cònjuges generin 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 seva 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 sigui aplicable la deducció, per cadascun dels contribuents que traslladi la seva 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 correspongui als contribuents que generin dret a l'aplicació de la deducció.

Per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establertes 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 límit 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 formin parteix de l'Economia Social a què es refereix l'apartat següent.
- **El 50 per 100 de les quantitats donades, amb caràcter irrevocable,** a entitats que formin 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 formin 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'aquesta 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'aquesta deducció.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'aplicació d'aquesta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents

  a) La participació 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 establerts que reconeguin la condició d'entitat d'economia social.

     D'acord amb l'article 6 de la Llei 5/2011:

"El Ministeri 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 establerts 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:tingui's en compte que el Ministeri de Treball i Immigració és actualment el Ministeri de Treball i Economia Social.

2. **Tenir el seu domicili social i fiscal a Cantàbria.**

3. Comptar, de mitjana anual, amb una persona ocupada amb **contracte laboral**

Els requisits establerts 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 sigui 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 tenir dret a aquesta 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'aquesta 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 rebin la donació.

  En cap cas, donaran de dret a practicar aquesta 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 formin part de l'Economia Social, s'exigeix que **la participació en el capital adquirit com a conseqüència de la inversió realitzada, haurà de mantenir-se 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 establerts 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'hagi produït l'incompliment la part de l'impost que s'hagués deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta 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".

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica de Cantàbria per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establertes a Cantàbria i a la deducció autonòmica d'Aragó per inversió en entitats de l'economia social" del Annex B.8 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 i, si existeix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció a la casella corresponent.*

Comunitat autònoma de Castella-la Manxa

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva 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 generi 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'aquestes deduccions és el nombre de fills en cada part i no el nombre de naixements durant l'exercici, de manera que, a títol d'exemple, si l'any es produeix més d'un part correspondrà una deducció de 100 euros per cada un si és d'un sol fill i si es produeix un sol part de dos fills una deducció de 500 euros.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** del contribuent **no superi**:

  - 27.000 euros en tributació **individual**.

  - 36.000 euros en tributació **conjunta**.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents**, contingudes en la **Llei del IRPF**.

  No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no compleixi el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulti 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 tracti de família nombrosa de **categoria general**.
  - 400 euros, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

- **Quan algun dels cònjuges o descendents**, als que sigui d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost, **tingui un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i generin el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat**, la deducció serà:

  - 300 euros, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
  - 900 euros, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent deu **tenir reconeguda la condició de família nombrosa**, de conformitat amb l'establert en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

  D'acord amb l'article 5.1 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, la condició de família nombrosa s'acreditarà mitjançant el títol oficial establert a l'efecte.

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles **[*0435*]** y ***[0460]*** del contribuent **no superi**:

  - **27.000 euros** en tributació individual.
  - **36.000 euros** en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents, i discapacitat contingudes en la Llei del IRPF**.

  No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no compleixi el requisit anterior (això és, quan la suma de la base imposable general i la de l'estalvi, sigui superior a 27.000 euros en tributació individual o a 36.000 euros en tributació conjunta), l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulti de l'aplicació de les **normes per al prorrateig del mínim per descendents**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses”.

Per família monoparental

Normativa:Art. 2.bis i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

200 euros anuals il pare o la mare que a la data de meritació de l'impost formin part d'una família monoparental.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Concepte de família monoparental a efectes d'aquesta deducció.**

  Als efectes d'aquesta deducció, i sense perjudici del concepte legal que pugui establir la legislació bàsica estatal, o en el seu cas, la normativa regional, tindrà la consideració de família monoparental **la formada per la mare o el pare separats legalment o sense vincle matrimonial i les filles i fills que, de forma exclusiva, convisquin i depenguin econòmicament d'una** o un altre, i que en reuneixin algun dels següents **requisits:**

  a. **Ser menors d'edat**, a excepció de les/els que, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.

  b. **Ser majors d'edat** que tinguin establertes alguna de les **mesures de suport per a l'exercici de la seva capacitat jurídica** d'acord amb la legislació civil.

  > **Precisió:** vegeu-se sobre això el Títol XI del Llibre Primer del Codi Civil ("De les mesures de suport a les persones amb discapacitat per a l'exercici de la seva capacitat jurídica") articles 249 a 299 bis), ambdós inclusivament.L'esmentat Títol XI ha estat recentment modificat per la Llei 8/2021, de 2 de juny, per la qual es reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seva capacitat jurídica, amb efectes des del 3 de setembre de 2021.Quant a les mesures que inclou, d'acord amb l'article 250 de l'esmentat Títol XI del Codi civil "les mesures de suport per a l'exercici de la capacitat jurídica de les persones que ho necessitin són, a més de les de naturalesa voluntària, la guarda de fet, la curatela i el defensor judicial".

  S'entendrà que hi ha dependència econòmica de forma exclusiva, quan la mare o el pare tingui dret a la totalitat del mínim per descendent previst en la Llei 35/2006, de 28 de novembre, respecte de les filles i fills que integren la família monoparental i no percebi anualitats per aliments per les filles i fills.

  > Es considera que existeix família monoparental, a efectios d'aquesta deducció, quan els requisits de convivència i dependència econòmica es compleixin respecte d'algun dels fills del contribuent.
  >
  > En els supòsits de pare o mare separats legalment o sense vincle matrimonial, pot donar-se la situació de què part dels fills o filles poden conviure i dependre econòmicament d'un dels progenitors, i la resta poden conviure i dependre econòmicament de l'altre.En aquest cas, hi hauria dues famílies monoparentals a efectes d'aquesta deducció, amb dret a aplicar la deducció sempre que compleixin els requisits exigits.

  > ***Atenció:*** *en cap cas no es considerarà família monoparental la persona vídua o en situació equiparada que hagués estat condemnada, per sentència ferma, per la comissió d'un delicte dolós d'homicidi en qualsevol de les seves formes, quan la víctima fos el seu cònjuge o excònjuge o persona que hagués estat lligada a ella per una anàloga relació d'afectivitat.*

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles **[*0435*]** y ***[0460]*** del contribuent **no superi**:
  - **27.000 euros** en tributació individual.

- **36.000 euros** en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents** contingudes en la Llei del IRPF.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals”

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 refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació**, o norma que la substitueixi.

- **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 refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació**, o norma que la substitueixi.

- La quantitat a deduir per tots les despeses assenyalades anteriorment **no excedirà de les quanties màximes** que s'indiquen a continuació:

  a. declaració conjuntes:

  1. Els contribuents que **no tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0514***] de la declaració, respectivament) es trobi 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 tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la

quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0514***] de la declaració, respectivament) es trobi 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. declaració individuals:

1. Els contribuents **que no tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [***0435***], [***0460***] y [***0514***] de la declaració, respectivament) es trobi 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 tinguin 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 trobi 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 ajuts concedits** en el període impositiu que es tracti de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, o de qualsevol altra Administració Pública, **que cobreixin la totalitat o part de les despeses** que donen dret a deducció.

  Quan les despeses corresponguin 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 ajuts percebuts per tots ells.

  A aquests efectes tingui's en compte que els límits establerts per al càlcul de la deducció no s'apliquen individualment a cadascun dels fills, sinó que a la deducció corresponent a les despeses satisfetes per tots els

fills se li aplicarà el límit resultant de multiplicar el límit individual establert pel nombre de fills que generen el dret a la deducció.

- Als efectes de l'aplicació d'aquestes deduccions, només tindran dret a practicar la deducció els **pares o ascendents respecte d'aquells fills o descendents escolaritzats que donin de dret** a la reducció prevista, en concepte de **mínim per descendents**, a l'article 58 de la Llei del IRPF.

- Els contribuents que desitgin gaudir d'aquesta deducció hi hauran de ser **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, puguin tenir tal caràcter.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per descendents contingudes en la Llei del IRPF**.

Per despeses de guarderia

Normativa:Art. 3.bis i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

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 filles o fills menors de 3 anys en guarderies o centres d'educació infantil.

- **Límit de la deducció**

  a. **En general**, la deducció tindrà un **import màxim de 250 euros per cada filla o fill** inscrit en les esmentades guarderies o centres.

  En el cas de contribuents morts anteriorment al 31 de desembre, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de defunció, prorratejant-se entre els progenitors el límit màxim de la deducció si ambdós conviuen amb el fill en la data de la mort i tenen dret a aplicar el mínim per descendents per ell.

  Quant a l'aplicació del límit màxim de deducció (250 euros), el progenitor supérstite haurà de minorar la part proporcional de la deducció que s'hagués aplicat el cònjuge mort en aquell període impositiu de tal manera que, en cap cas, el límit de la deducció no superi el límit legal.

  b. **En particular**, el límit de la deducció, en el període impositiu **en el que la filla o el fill compleixi els 3 anys d'edat, serà de 125 euros**.

  Les quantitats satisfetes que donin de dret a la deducció seran les corresponents al període impositiu en què la filla o el fill compleixen tres anys amb el límit de 125 euros.

Base de deducció

- Ha de tractar-se de quantitats satisfetes **per les següents despeses de custòdia**:

  - la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,

- l'assistència, en horari general i ampliat, i

- l'alimentació.

- Les quantitats que es beneficien de la deducció són exclusivament les que correspongui a despeses que s'hagin produït per **mesos complets**.

- Les quantitats satisfetes s'han de minorar en l'import de les **beques o ajuts obtinguts de qualsevol Administració Pública** que cobreixin tots o part de les despeses de custòdia.Aquesta minoració s'aplicarà de forma individual per a cada filla o fill que es beneficiï de les beques o ajuts

- Tampoc no s'inclouen les quantitats que **tinguin 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 de l'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]

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les quantitats per despeses de custòdia han de ser satisfetes a guarderies o centres d'educació infantil**.**

  Als efectes d'aplicació d'aquesta deducció, s'entendrà com a guarderia o centre d'educació infantil **tot centre autoritzat per la Conselleria competent en matèria d'educació** que tingui per objecte la custòdia o el primer cicle d'educació infantil de nenes i nens menors de 3 anys.

- Per a l'aplicació de la present deducció només es tindran en compte aquelles filles o aquells fills **que donin dret a l'aplicació del mínim per descendents** a l'article 58 de la Llei del IRPF .

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles **[*0435*]** y ***[0460]*** del contribuent **no superi**:

  - **27.000 euros** en tributació individual.

  - **36.000 euros** en tributació conjunta

- Quan les filles o els fills que donin dret a la deducció convisquin amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es **prorratejarà per parts iguals,** sempre que aquelles o aquells donin dret al mínim per descendents a més d'un contribuent.

  Precisions:

  - Cada progenitor sol podrà aplicar la deducció pels imports per ell satisfets, encara que tractant-se de

matrimonis en règim de guanys els imports satisfets s'entendran atribuïts als cònjuges per parts iguals.

- En aquells casos en els quals més d'un contribuent tingui dret a aplicar la deducció, el prorrateig es refereix exclusivament al límit de 250 euros, ja que cada contribuent aplicarà la deducció per les quantitats satisfetes per ell.

- Si les quantitats s'han abonat per ambdós progenitors i compleixen els requisits relatius a la convivència i al dret al mínim per descendents, es prorratejarà la deducció, encara que algun dels pares no pugui aplicar-la per tenir una base imposable total superior 27.000 euros o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

- En els casos de guarda i custòdia compartida en els quals ambdós progenitors satisfacin quantitats i tinguin dret al mínim per descendents, la deducció s'hi prorratejarà, encara que el fill o la filla no convisqui simultàniament amb els dos, sempre que el fill o la filla doni dret a l'aplicació del mínim per descendent.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar a la casella* ***[0210]*** *de l'Annex B.4 del model de la declaració el NIF de la guarderia o centre d'educació infantil autoritzat llogater.*

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 tingui un **grau de discapacitat** acreditat **igual o superior al 65 per 100** i tinguin 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 superi**:

  - 27.000 euros en tributació individual.

  - 36.000 euros en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per contribuent y discapacitat contingudes en la Llei del IRPF**.

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat d'ascendent o descendent respecte d'una mateixa persona.

  En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integrin 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 sigui una persona major de 75 anys amb un grau de

discapacitat acreditat igual o superior al 65 per cent, s'aplicarà aquesta deducció i no l'establerta “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 generi 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 superi**:

  - 27.000 euros en tributació **individual**.

  - 36.000 euros en tributació **conjunta**.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per ascendents, descendents y discapacitat contingudes en la Llei del IRPF**.

  No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents o descendents **i algun d'ells no compleixi el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulti 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 aquesta i no la deducció per discapacitat del contribuent.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és **incompatible** amb la **deducció per discapacitat del contribuent respecte d'una mateixa persona**.

> En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integrin 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 sigui una persona major de 75 anys amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per cent, s'aplicarà aquesta deducció i no l'establerta “Per cura d'ascendents majors de 75 anys.

Per a contribuents majors de 75 anys

Normativa:Art. 6 .1y 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.

Requisits comuns per a aquesta deducció i la deducció "Per la cura d'ascendents majors de 75 anys

- **No serà procedent l'aplicació d'aquestes deduccions** quan els majors de 75 anys que generin el dret a les mateixes, ja sigui el contribuent o l'ascendent, residisquin durant més de 30 dies naturals del període impositiu en Centres Residencials de Majors de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per aquesta en altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de 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 superi**:

  - 27.000 euros en tributació **individual**.

  - 36.000 euros en tributació **conjunta**.
- Per a l'aplicació d'aquestes deduccions es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim per 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 tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents i algun d'ells no compleixi el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **quedarà reduït a la proporció que resulti 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 tingui 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 seva qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li correspongui.

Per la cura d'ascendents majors de 75 anys

Normativa:Art. 6.2 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 causi dret a l'aplicació del mínim per ascendents.

Requisits comuns per a aquesta deducció i la deducció "Per contribuents majors de 75 anys"

- **No serà procedent l'aplicació d'aquestes deduccions** quan els majors de 75 anys que generin el dret a les mateixes, ja sigui el contribuent o l'ascendent, resideixin durant més de 30 dies naturals del període impositiu en Centres Residencials de Majors de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per aquesta en altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de 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 superi**:

  - 27.000 euros en tributació **individual**.

  - 36.000 euros en tributació **conjunta**.
- Per a l'aplicació d'aquestes deduccions es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim per 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 tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents i algun d'ells no compleixi el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **quedarà reduït a la proporció que resulti 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 tingui 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 seva qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li correspongui.

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 convisqui 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 convisqui 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: tingui'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 fixar com a tals actualment l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.Així mateix, l'esmentada llei va afegir un nou article 176 bis regulant la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

  D'altra banda, la disposició addicional segona d'esmentada Llei 26/2015 estableix que "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzessin 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 realitzessin 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'anessin a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

  Per tant, la deducció serà aplicable a l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent i a la la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

- A efectes de determinació del número d'ordre del menor acollit només es computaran aquells menors **que hagin romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu**.

  En cap cas, no es computaran els menors que hagin estat adoptats durant l'esmentat període impositiu pel contribuent.

- **No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu** quan es produís 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 optessin per tributació individual.

- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es compleixin 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 superi**:

  - 12.500 euros en tributació **individual**.

  - 25.000 euros en tributació **conjunta**.

  b. Que es **acrediti**, per la conselleria competent en la matèria, la **formalització de l'acolliment**, així com que el contribuent **no ha rebut ajuts 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 convisqui amb el contribuent durant **més de 183 dies** a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per això no hagin obtingut ajuts 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 doni lloc** a l'obtenció de **ajuts 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 estigui lligat al contribuent per un **vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau inclòs.
- Quan la persona acollida generi 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 optessin per tributació individual.
- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es compleixin 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 superi**:

  - **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 tingui una base imposable que no superi la quantia de 12.500 euros, o un d'ells no presenti declaració.

  b. Que es **acrediti**, per la conselleria competent en la matèria, que **ni el contribuent ni la persona acollida no han rebut ajuts** de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys

Normativa:Arts.9 y 13 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 constitueixi o vagi a constituir la seva 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 constitueixi o vagi a constituir la seva residència habitual durant el període impositiu, **amb un màxim de 612 euros** en els següents **supòsits**:

  a. Quan el contribuent tingui el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa **amb població de fins a 2.500 habitants**.

  b. Quan el contribuent tingui 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 trobi a una distància major de 30 quilòmetres d'un municipi amb població superior a 50.000 habitants**.

  A aquests efectes, per determinar el nombre d'habitants de cada municipi prendrà l'establert 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 tingui el seu **residència habitual a Castella-la Manxa** i sigui **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 superi** la quantia de:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigni el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.

- El concepte de **habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

  Tingui's en compte que per tenir la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presentin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb les deduccions “Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament”, Por arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses”, “per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals” i “Per arrendament d'habitatge habitual per persones discapacitades”.

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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa: Art. 9 bis i 13 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** durant l'exercici **per l'arrendament de l'habitatge habitual** del contribuent, situada en **Castella-la Manxa i que constitueixi la residència habitual**.
- **Import màxim de la deducció:450 euros**

  Tingui's en quanta que el contribuent no podrà deduir més de 450 euros per la suma de les quantitats satisfetes per tots els contractes realitzats en el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'impost, el contribuent tingui el seu **residència habitual a Castella-la Manxa**.
- Que el contracte d'arrendament estigui vinculat a una operació d'adjudicació de l'habitatge habitual **en pagament** de la totalitat de la **deute pendent del préstec o crèdit garantits mitjançant hipoteca** de l'esmentat habitatge.
- 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 superi** la quantia de:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.
- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigni el **número d'identificació fiscal** del llogater de l'habitatge.
- El concepte d'habitatge habitual serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

  Tingui's en compte que per tenir la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presentin circumstàncies que

necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge.

- El límit d'aquesta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romangui vigent l'arrendament dins del període impositiu

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'impost tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit s'hi prorratejarà a parts iguals.

  No s'efectuarà el prorrateig si un dels arrendataris no pot aplicar la deducció per tenir una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb les deduccions “Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys”, Por arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses”, “per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals” i “Per arrendament d'habitatge habitual per persones discapacitades”.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament per l'arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament"De l'Annex B.9 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà 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 arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses

Normativa: Arts.9 ter i 13 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 constitueixi o vagi a constituir la seva residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, quan es compleixin els requisits que indiquem en l'apartat següent.
- **Import màxim de la deducció:450 euros.**

  Tingui's en quanta que el contribuent no podrà deduir més de 450 euros per la suma de les quantitats satisfetes per tots els contractes realitzats en el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'impost, el contribuent tingui el seu **residència habitual a Castella-la Manxa.**
- **Que el contribuent integri una família nombrosa** que, en la data de meritació de l'impost, tinguin reconeguda aquesta condició de conformitat amb l'establert en la Llei 40/2003, de 18

de novembre, de Protecció a les Famílies Nombrosa i estigui en possessió del corresponent títol de família nombrosa.

- 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 superi** la quantia de:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigni el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.

- El concepte de **habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

  Tingui's en compte que per tenir la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presentin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge.

- El límit d'aquesta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romangui vigent l'arrendament dins del període impositiu

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'impost tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit s'hi prorratejarà a parts iguals

  No s'efectuarà el prorrateig si un dels arrendataris no pot aplicar la deducció per tenir una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb les deduccions “Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys”, “per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament”, “per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals” i “Per arrendament d'habitatge habitual per persones discapacitades”.

- Així mateix, aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per família nombrosa”

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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals

Normativa: Arts.9 quáter i 13 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 constitueixi o vagi a constituir **la seva residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu**, quan es compleixin els requisits que indiquem en l'apartat següent.
- **Import màxim de la deducció:450 euros.**

  Tingui's en quanta que el contribuent no podrà deduir més de 450 euros per la suma de les quantitats satisfetes per tots els contractes realitzats en el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'impost, el contribuent tingui el seu **residència habitual a Castella-la Manxa.**
- **Que el contribuent sigui el pare o la mare que integri una família monoparental**.

> **Recordi:**
>
> D'acord amb l'article 2 bis de la Llei 8/2013 tindrà la consideració de família monoparental la formada per la mare o el pare separats legalment o sense vincle matrimonial i les filles i fills que, de forma exclusiva, convisquin i depenguin econòmicament d'una o un altre, i que reuneixin algun dels següents requisits:
>
> a. Ser menors d'edat, a excepció dels qui, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.
>
> b. Ser majors d'edat que tinguin establertes alguna de les mesures de suport per a l'exercici de la seva capacitat jurídica d'acord amb la legislació civil.
>
> S'entendrà que hi ha dependència econòmica de forma exclusiva, quan la mare o el pare tingui dret a la totalitat del mínim per descendent previst en la Llei 35/2006, de 28 de novembre, respecte de les filles i fills que integren la família monoparental i no percebi anualitats per aliments per les filles i fills.
>
> Sense perjudici de l'anterior, **en cap cas** es considerarà família monoparental la persona vídua o en situació equiparada que hagués estat condemnada, per sentència ferma, per la comissió d'un delicte dolós d'homicidi en qualsevol de les seves formes, quan la víctima fos el seu cònjuge o excònjuge o persona que hagués estat lligada a ella per una anàloga relació d'afectivitat

- 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 superi** la quantia de:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.
- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigni el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.
- El concepte de **habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

  Tingui's en compte que per tenir la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en ella durant un

termini continuat de tres anys, tret que es presentin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge.

- El límit d'aquesta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romangui vigent l'arrendament dins del període impositiu

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'impost tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit s'hi prorratejarà a parts iguals

  No s'efectuarà el prorrateig si un dels arrendataris no pot aplicar la deducció per tenir una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb les deduccions “Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys”, “per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament”, “per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses” i “Per arrendament d'habitatge habitual per persones discapacitades”.
- Així mateix, aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per família monoparental”

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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 arrendament d'habitatge habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Arts.9 quinquies i 13 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 constitueixi o vagi a constituir la seva residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, quan es compleixin els requisits que indiquem en l'apartat següent.
- **Import màxim de la deducció:450 euros.**

  Tingui's en quanta que el contribuent no podrà deduir més de 450 euros per la suma de les quantitats satisfetes per tots els contractes realitzats en el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'impost, el contribuent tingui el seu **residència habitual a Castella-la Manxa.**
- Que el contribuent tingui un **grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100** i

tinguin **dret a l'aplicació del mínim per discapacitat** del contribuent previst en la Llei del IRPF.

- 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 superi** la quantia de:

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigni el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.

- El concepte de **habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

  Tingui's en compte que per tenir la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presentin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge.

- El límit d'aquesta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romangui vigent l'arrendament dins del període impositiu

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'impost tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit s'hi prorratejarà a parts iguals

  No s'efectuarà el prorrateig si un dels arrendataris no pot aplicar la deducció per tenir una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb les deduccions “Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys”, “per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament”, “per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses” i “Per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals”.

- Així mateix, aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per discapacitat del contribuent”

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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 aquestes tinguin la consideració d'entitats sense fins lucratius de conformitat amb l'establert 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 seves finalitats principals siguin 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 tinguin la consideració d'entitats sense fins lucratius **han d'estar inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa**.

- **En el cas de les fundacions, serà precís que**, a més de la seva inscripció en el Registre de Fundacions de Castella-la Manxa, **retin comptes a l'òrgan de Protectorat corresponent i que aquest hagi ordenat el seu dipòsit 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 sigui la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.

  b. Les **entitats sense fins lucratius** que es refereixen 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 seves finalitats principals es trobin la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial i es trobin 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 trobin 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 realitzin **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 desenvolupin la seva 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** (fundacions i associacions declarades d'utilitat pública) 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**:

     - Persegueixin finalitats de naturalesa exclusivament cultural i

     - Es trobin 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 culturals establertes en la Llei 9/2019, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa, realitzades a les entitats que s'estableixen a l'article 3.1 de l'esmentada llei, inclosos en el pla de mecenatge

cultural de Castella-la Manxa.

Les entitats que s'estableixen 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 seva corresponent personificació jurídica.

c) Les universitats que desenvolupin la seva 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 establertes 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

Aquestes deduccions resultaran incompatibles amb el **crèdit fiscal a què es refereix la Llei 9/2019**, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa, en tant el referit crèdit fiscal romangui vigent.

El crèdit 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.

L'article 21 de la Llei 9/2019 defineix el crèdit fiscal com "aquelles quantitats reconegudes per l'Administració regional a favor de les persones contribuents que puguin ser utilitzades pels mateixos per satisfer el pagament dels impostos, preus públics i taxes, gestionats directament per la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, així com del cànon establert 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 Conselleria competent en matèria d'hisenda de Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, reconèixer 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 següents 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 destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin 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 destinin al finançament de programes de

despesa o actuacions que tinguin 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.

Per residència habitual en zones rurals

Atenció: *aquesta deducció NO és aplicable als contribuents morts abans de l'1 de juny de 2021.*

Normativa:Art. 12 bis i disposició addicional segona de la Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

S'ha de diferenciar entre:

A) Residència habitual en un municipi inclòs en una zona d'intensa despoblació:

- **El 20 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població inferior a 2.000 habitants
- **El 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població igual o superior a 2.000 i inferior a 5.000 habitants

B) Residència habitual en un municipi inclòs en una zona d'extrema despoblació:

- **El 25 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població inferior a 2.000 habitants
- **El 20 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població igual o superior a 2.000 i inferior a 5.000 habitants

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els contribuents han de tenir la seva residència habitual en algun dels municipis inclosos **a les zones escassament poblades a què es refereix l'article 12** de la Llei 2/2021, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries davant la Despoblació i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa

  Conforme a l'article 12 de la Llei 2/2021 es classificaran com zones escassament poblades, aquelles agrupacions de municipis o nuclis de població integrades majoritàriament per municipis de petit mida, amb una

densitat conjunta de població de menys de 12,5 habitants per km2, altes taxes d'envelliment i pèrdues intenses de població, amb un important aïllament geogràfic respecte a municipis de més de 30.000 habitants, un alt percentatge de terra d'ús forestal, i una elevada significació de l'activitat agrària.

En consideració al grau de despoblació, s'estableixen les següents categories de zones escassament poblades:

a. **Zones d'intensa despoblació**:Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km2.

b. **Zones d'extrema despoblació**:Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km2.

> ***Atenció:*** *per a l'aplicació d'aquesta deducció prendrà com a població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tinguessin a 1 de gener de cada any.*
>
> *Als efectes indicats en el paràgraf anterior no es prendran en consideració les variacions de població respecte al padró municipal de 2021 que suposin una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultessin procedents.En tals casos, les esmentades deduccions podran continuar aplicant-se en les condicions i quanties que resultessin procedents conforme a la població de l'expressat padró municipal.*

No obstant això, en els casos excepcionals en els quals un dels cònjuges resideixi en una zona que origini dret a la deducció i l'altre no o en els que els cònjuges resideixin en municipis inclosos en zones rurals diferents, l'import de la deducció en tributació conjunta serà la suma de les deduccions que corresponguin a cadascun dels contribuents integrats a aquesta declaració.

> ***Relació de Zones escassament poblades***
>
> Vegeu el Decret 108/2021, de 19 d'octubre, pel qual es determinen les zones rurals de Castella-la Manxa, conforme a la tipologia establerta a l'article 11 de la Llei 2/2021 de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries davant la Despoblació i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa (BOCL 25-10-2021)

- Que el contribuent compleixi el requisit de **“estada efectiva” a què es refereix l'article 5** de la Llei 2/2021, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries davant la Despoblació i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa.

  D'acord amb l'article 5de la Llei 2/2021 es considera com a “estada efectiva en un municipi de Castella-la Manxa, aquella que pugui acreditar-se amb la certificació dels respectius padrons municipals i que coincideixi amb els següents indicadors de permanència en el municipi:

  –Certificació de targeta sanitària, adscrita al centre de salut assignat a la zona bàsica de salut de pertinença del municipi on es troba empadronada.

  –Certificació, en el seu cas, que les persones menors d'edat, en edat d'escolarització obligatòria, compten amb una matrícula en algun dels centres educatius de la localitat de referència, per al municipi on es trobin empadronades.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de qualsevol dels requisits indicats comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent haurà d'integrar les quantitats deduïdes a la quota **íntegra** autonòmica de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, més els interessos de demora meritats.

Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en zones rurals

Atenció: *Aquesta deducció NO és aplicable als contribuents morts abans de l'1 de juny de 2021.*

Normativa:Art. 12 ter i disposició addicional segona de la Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats que durant el període impositiu se satisfacin pel contribuent per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o vagi a constituir la seva residència habitual

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Per tenir dret a la deducció s'han de complir, simultàniament, els següents requisits:

- Que l'habitatge estigui situat en algun dels municipis inclosos en **les zones escassament poblades a què es refereix l'article 12** de la Llei 2/2021, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries davant la Despoblació i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa, i **que la població del mateix sigui inferior a 5.000 habitants**.

  Conforme a l'article 12 de la Llei 2/2021 es classificaran com zones escassament poblades, aquelles agrupacions de municipis o nuclis de població integrades majoritàriament per municipis de petit mida, amb una densitat conjunta de població de menys de 12,5 habitants per km2, altes taxes d'envelliment i pèrdues intenses de població, amb un important aïllament geogràfic respecte a municipis de més de 30.000 habitants, un alt percentatge de terra d'ús forestal, i una elevada significació de l'activitat agrària.

  En consideració al grau de despoblació, s'estableixen les següents categories de zones escassament poblades:

  a) **Zones d'intensa despoblació**:Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km2.

  b) **Zones d'extrema despoblació**:Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km2.

  Atenció: *per a l'aplicació d'aquesta deducció prendrà com a població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tinguessin a 1 de gener de cada any.*

  Als efectes indicats en el paràgraf anterior no es prendran en consideració les variacions de població respecte al padró municipal de 2021 que suposin una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultessin procedents.En tals casos, les esmentades deduccions podran continuar aplicant-se en les condicions i quanties que

resultessin procedents conforme a la població de l'expressat padró municipal.

Relació de Zones escassament poblades

Vegeu el Decret 108/2021, de 19 d'octubre, pel qual es determinen les zones rurals de Castella-la Manxa, conforme a la tipologia establerta a l'article 11 de la Llei 2/2021 de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries davant la Despoblació i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa (BOCL 25-10-2021)

- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge **s'hagi produït a partir de l'1 de gener de 2021**.
- L'aplicació d'aquesta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedeixi del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

  A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

Base de la deducció i base màxima de la deducció

- ### Base de la deducció

  Estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent.

  Quan l'adquisició o rehabilitació es realitzin amb finançament aliena formaran part de la base de la deducció l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses 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.

- ### Base màxima total de la deducció

  a) Per tots els exercicis en què s'apliqui la deducció:

  Serà la menor de:

  - **180.000 euros**, o

    Atenció: *en el cas d'habitatges adquirits per diversos contribuents la quantia de 180.000 euros, està referida a l'habitatge, per la qual cosa l'esmentat import haurà de*

ser distribuït entre els adquirents en proporció amb el percentatge de titularitat que tinguin a l'habitatge.

- **L'import d'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que dona origen a la deducció, minorat per** els imports rebuts de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa en concepte de **subvencions per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge.**

b) A cada exercici:

La base màxima a aplicar a cada exercici serà de **12.000 euros**.

Aquesta base màxima anual de la deducció serà de 12.000 euros tant en tributació individual com en conjunta.Això és, en tributació conjunta la base màxima anual (12.000 euros) s'aplica amb independència del nombre de membres de la unitat familiar que satisfaci els imports que donen dret a aplicar la deducció.

c) Altres condicions

- Quan s'adquireixi un habitatge habitual **havent gaudit ja d'aquesta mateixa deducció**, **la base màxima total de la deducció** es minorarà en les quantitats invertides en l'adquisició dels habitatges anteriors, en tant les esmentades quantitats haurien estat objecte de deducció.
- Quan en ocasió de l'alienació d'un habitatge habitual pel qual s'hagués practicat aquesta deducció es generi un guany patrimonial exempt per reinversió, **la base de deducció** per l'adquisició o rehabilitació del nou habitatge es minorarà en l'import del guany patrimonial a què s'apliqui l'exempció per reinversió.En aquest cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superin tant el preu de l'anterior, en la mesura que hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.
- En els **supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial**, el contribuent podrà continuar practicant aquesta deducció, en els termes previstos en la normativa estatal de l'impost sobre la renda de les persones físiques, per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició de la qual va ser durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual quedin.

Conceptes que donen de dret a la deducció

Per a l'aplicació de la deducció prevista en aquest article es tindran en compte els següents conceptes:

- ### Habitatge habitual

Amb caràcter general es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constitueixi la seva residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys.No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produeixi la mort del contribuent o es presentin altres circumstàncies que necessàriament exigeixin 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.Perquè l'habitatge constitueixi la residència habitual del contribuent haurà de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent per aquest, en un termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o acabament de les obres.No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produeixi la mort del contribuent o es presentin altres circumstàncies que necessàriament impedeixin l'ocupació de l'habitatge, en els termes previstos en el paràgraf anterior.Quan siguin d'aplicació les excepcions previstes en els dos paràgrafs anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge es practicarà fins al moment en què es donin les circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge o impedeixin l'ocupació de la mateixa.

- **Adquisició d'habitatge habitual**

  S'entendrà per adquisició d'habitatge habitual, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o ple domini de la mateixa, encara que aquest sigui compartit, sent indiferent el negoci jurídic que l'origini.

- **Construcció i ampliació**

  S'assimilen a l'adquisició d'habitatge la construcció o ampliació de la mateixa, en els següents termes:

  Ampliació d'habitatge: Quan es produeixi l'augment de la seva 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 satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliuri quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que el certificat final d'obra s'emeti en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

- **Obres de rehabilitació de l'habitatge habitual**

  Es consideraran obres de rehabilitació de l'habitatge habitual aquelles que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi del 25 per cent del preu d'adquisició si s'hagués efectuat aquesta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tingués l'habitatge en el moment de l'esmentat inici.A aquests efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Per trasllat d'habitatge habitual

Atenció: *Aquesta deducció NO és aplicable als contribuents morts abans de l'1 de juny de 2021.*

Normativa:Art. 12 quater i disposició addicional segona de la Llei 8/2013, de 21 de

novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries.

Quantia i límits de la deducció

- **500 euros** per les despeses ocasionades en traslladar la residència habitual

  Aquest import s'aplicarà **en el període impositiu en què es produeixi el canvi** de residència **i en el següent.**

  > ***Important:*** *els contribuents que van traslladar la seva residència el 2020 a zones escassament poblades de Castella-la Manxa per motius laborals poden aplicar aquesta deducció el 2021, per ser el període impositiu següent a aquell en què es va produir el canvi de residència, sempre que es compleixin els restants requisits i condicions exigits per a la seva aplicació, inclosos els límits de base liquidables (22.946 euros en tributació individual o 31.485 euros en tributació conjunta) assenyalats en l'apartat "Requisits per a l'aplicació de la deducció".*

- **Límit**:l'import de la deducció **no podrà excedir** de la part autonòmica de la quota íntegra procedent dels **rendiments del treball i de les activitats econòmiques** de l'exercici en què resulti aplicable la deducció.

  En el cas que ambdós cònjuges generin 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 seva 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 que d'acord amb el que exposem en el punt següent serà 500 euros per cada contribuent (per tant, 1.000 euros en tributació conjunta)

- **En el supòsit de tributació conjunta**, la deducció de 500 euros s'aplicarà, en cada un dels períodes impositius en què sigui aplicable la deducció, **per cadascun dels contribuents** que traslladi la seva 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 correspongui als contribuents que generin dret a l'aplicació de la deducció.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- El trasllat de la residència habitual s'ha de produir **per motius laborals**.

  Sempre que el trasllat es produeixi per motius laborals, la deducció serà aplicable tant als treballadors per compte aliè com als empresaris o professionals autònoms

- El trasllat de la residència habitual s'ha de realitzar a un municipi de Castella-la Manxa dels inclosos en les **zones escassament poblades a què es refereix l'article 12 de la Llei 2/202**1, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries davant la Despoblació i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa,

  Conforme a l'article 12 de la Llei 2/2021 es classificaran com zones escassament poblades, aquelles agrupacions de municipis o nuclis de població integrades majoritàriament per municipis de petit mida, amb una densitat conjunta de població de menys de 12,5 habitants per km2, altes taxes d'envelliment i pèrdues intenses de població, amb un important aïllament geogràfic respecte a municipis de més de 30.000 habitants, un alt percentatge de terra d'ús forestal, i una elevada significació de l'activitat agrària.
  En consideració al grau de despoblació, s'estableixen les següents categories de zones escassament poblades:

a) **Zones d'intensa despoblació**:Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km2.

b) **Zones d'extrema despoblació**:Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km2.

Atenció: *per a l'aplicació d'aquesta deducció prendrà com a població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tinguessin a 1 de gener de cada any.*

Als efectes indicats en el paràgraf anterior no es prendran en consideració les variacions de població respecte al padró municipal de 2021 que suposin una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultessin procedents.En tals casos, les esmentades deduccions podran continuar aplicant-se en les condicions i quanties que resultessin procedents conforme a la població de l'expressat padró municipal.

Relació de Zones escassament poblades

Vegeu el Decret 108/2021, de 19 d'octubre, pel qual es determinen les zones rurals de Castella-la Manxa, conforme a la tipologia establerta a l'article 11 de la Llei 2/2021 de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries davant la Despoblació i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa (BOCL 25-10-2021)

- La base liquidable del període impositiu en què s'haguessin començat a aplicar les deduccions al·ludides en el punt anterior, **haurà de ser inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual o

  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- Per consolidar el dret a la deducció, és precís que el contribuent **romangui en la nova residència habitual durant l'any en què es produeix el trasllat i els tres següents**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de qualsevol dels requisits anteriors donarà lloc a la devolució de les quantitats **deduïdes** de la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.

S'exceptua de la pèrdua del dret a la deducció practicada els supòsits en els quals l'incompliment sigui a causa de la mort del contribuent

Comunitat de Castella i Lleó

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma 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 ***[0520]*** de la declaració, respectivament) **no superi** les següents quantitats:

  - 18.900 euros en tributació individual.

  - 31.500 euros en tributació conjunta.

- **Que el contribuent no sigui usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat de Castella i Lleó.
- **Que el grau de discapacitat** s'acrediti mitjançant **certificació** expedida per l'òrgan competent en la matèria.L'esmentat grau serà el determinat conforme al barem a què es refereix 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 tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no s'assoleixi 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 tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge per joves en nuclis rurals

Normativa:Art. 7.1 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.

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 vagi 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 vagi a constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tingui **la seva residència habitual en la Comunitat de Castella i Lleó** i que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), tingui **menys de 36 anys**.
- **Que es tracti del seu primer habitatge habitual**.Es considera que el contribuent adquireix el seu primer habitatge quan no disposés ni hagués disposat de **cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge**.
- **Que l'habitatge estigui situat en un municipi o en una entitat local menor de Castella i Lleó** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedeixi de:

  - 10.000 habitants, amb caràcter general, o

  - 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

  A aquests efectes, l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCyL 20-03-2015) disposa que amb data 1 de gener de **cada any s'actualitzaran** les llistes de municipis que compleixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives.Aquestes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó.Vegeu sobre això https://tributos.jcyl.es

  Nota: fins al 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi".A partir d'aquesta data es modifica pel terme “població” i des del 26 de febrer de 2021 es torna a substituir pels termes “municipi” o “entitat local menor”.

> ***Important:*** *aquest requisit s'haurà de complir en el moment de l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.En els supòsits de construcció d'habitatge habitual, aquest requisit s'haurà de complir en el moment en què es realitzi 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'hagin produït **a partir d'1 de gener de 2016**, el valor de l'habitatge, a efectes de l'impost que gravi l'adquisició, ha de ser **menor de 135.000 euros**.
- Que es tracti 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 representi la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin transcorregut tres anys des d'aquesta.Així mateix, es considera habitatge de nova construcció quan el contribuent satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres.
- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge es produeixi **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 ***[0520]*** de la declaració, respectivament) **no superi** les següents quantitats:

  - 18.900 euros en tributació **individual**.

  - 31.500 euros, en tributació **conjunta**.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'aquesta deducció serà de **9.040 euros anuals** i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses 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 substitueixi.

  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 reuneixin els següents **requisits**:

  1. Que el seu objecte principal sigui la reconstrucció de les mateixes, entenent-se compliment

aquest requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es correspongui 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 refereixi el projecte excedeixi del 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si s'hagués 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 tingués l'edificació o part de la mateixa en el moment de l'esmentat inici.A aquests 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 excedeixi del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn 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 seva aplicació es perdi 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'hagin incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en habitatge 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 realitzin en les actuacions de rehabilitació d'habitatge que a continuació es relacionen, sempre que l'habitatge aquest situada en la Comunitat de Castella i Lleó i constitueixi o vagi a constituir l'habitatge 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 incrementin la seva eficiència energètica o la utilització d'energies renovables.

c. La **millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavoreixin l'estalvi d'aigua**, així com la realització de xarxes de sanejament separativas a l'edifici que afavoreixin la reutilització de les aigües grises al mateix edifici i redueixin 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 faciliti el desenvolupament digne i adequat d'un o diversos ocupants de l'habitatge que siguin persones amb discapacitat, sempre que aquests siguin el subjecte passiu o el 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 establerts en la normativa reguladora del IRPF (Llei i Reglament) a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, per a l'aplicació de la deducció per inversió en habitatge habitual en la modalitat de rehabilitació d'habitatge habitual.

  La rehabilitació de l'habitatge haurà de complir els requisits establerts en la normativa reguladora del IRPF (Llei i Reglament) a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, per a l'aplicació de la deducció per inversió en habitatge habitual en la modalitat de rehabilitació d'habitatge habitual (Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual.Règim transitori").

- Les **obres d'adaptació** que es refereix la lletra d) de l'apartat "Quantia de la deducció" anterior s'hauran d'ajustar als requisits establerts en la normativa de l'estatal del IRPF (Llei i Reglament) a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

  Atenció: *aquesta deducció autonòmica és aplicable a les actuacions de rehabilitació d'habitatges i obres d'adaptació per a persones amb discapacitat realitzades tant 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 hagi estat qualificada o declarada com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes previstos en la normativa, estatal o autonòmica, que reguli 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 l'habitatge 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 permetin 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'aquesta deducció estarà constituïda per les **quantitats realment satisfetes** pel contribuent per a l'adquisició i instal·lació de les inversions a què es refereix l'apartat anterior, **amb el límit màxim de 20.000 euros**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

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 seva aplicació es perdi 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'hagin incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es refereix 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 substitueixi.

  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 reuneixin els següents **requisits**:

  1. Que el seu objecte principal sigui la reconstrucció de les mateixes, entenent-se compliment aquest requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es correspongui 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 refereixi el projecte excedeixi del 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si s'hagués 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 tingués l'edificació o part de la mateixa en el moment de l'esmentat inici.A aquests 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 un municipi o en una entitat local menor de Castella i Lleó** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedeixi 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 compleixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives.Aquestes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó.Vegeu sobre això https://tributos.jcyl.es

- **El valor de l'habitatge**, a efectes de l'impost que gravi 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 trobi 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 produïssin períodes en què l'habitatge no estigués efectivament llogat, l'habitatge es trobi ofert per al lloguer** d'acord amb els requisits que s'estableixin mitjançant ordre de la conselleria competent en matèria d'hisenda.

   Amb efectes a partir del 12 de juliol de 2019, l'Ordre EYH/668/2019, de 4 de juliol (BOCyL de l'11), determina quan un habitatge rehabilitat en una població rural es troba ofert per al lloguer, havent de reunir els següents requisits:

   1º. Els contribuents interessats en aplicar aquesta deducció han de tenir l'immoble efectivament llogat o ofert per al seu lloguer.

   2º. Tindran la condició d'immobles oferts per al lloguer aquells l'arrendament dels quals s'anunciï o publiciti 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 aquestes puguin incorporar als seus propis portals immobiliaris.
   d. A través d'agents immobiliaris.

   3º. Els immobles oferts per al lloguer no podran ser efectivament ocupats durant el període de temps en què estiguin oferts 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 aquest període de temps.

c. Que l'import del **lloguer mensual no superi els 300 euros**.L'import del lloguer mensual serà la renda que lliurement estipulin les parts, i pels conceptes que es pactin.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'aquestes despeses, seran per compte de l'arrendatari i formaran part de l'import del lloguer.

d. Que la **fiança legal arrendaticia es trobi dipositada** així que l'establert en la normativa aplicable.

Base màxima de deducció

La base d'aquesta 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 seva aplicació es perdi 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'hagin incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per lloguer d'habitatge 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 l'habitatge 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 l'habitatge habitual es trobi situat en **un municipi o en una entitat local menor** de Castella i Lleó **que no excedeixi 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 compleixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives.Aquestes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó.Vegeu sobre això https://tributos.jcyl.es

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 tingui **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 ***[0520]*** de la declaració, respectivament) **no superi** 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 satisfaci 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 (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 presentin les següents **condicions**:

  - Que els esmentats béns estiguin inscrits en el Registre General de Béns d'Interès Cultural o afectats per la declaració de bé d'Interès Cultural, o inventariats d'acord amb la Llei de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, sent necessari, en aquest cas, que els immobles compleixin 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 hagin estat 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 aquestes actuacions hagin estat autoritzades i informada favorablement per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma.

- Per aplicar aquesta 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.

Aquest 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 trobin al territori de Castella i Lleó, que formin part del **Patrimoni Històric Espanyol o del Patrimoni Cultural de Castella i Lleó** i que estiguin inscrits en el Registre General de Béns d'Interès Cultural o inclosos a l'Inventari General a què es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol (BOE del 29), o en els registres o inventaris equivalents previstos en la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, **quan es realitzin 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 tinguin subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

- Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establerts 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), incloguin entre les seves 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 realitzin 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 seves finalitats estiguin classificades com a culturals, assistencials o ecològiques.

- Per aplicar aquesta 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 establerts 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.

Aquest 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 sigui la investigació, el desenvolupament i la innovació empresarial per al finançament de projectes desenvolupats a Castella i Lleó amb alguna d'aquestes 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.

Aquest 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

1. El **15 per 100** de les quantitats destinades pel contribuent a l'adquisició d'un vehicle turisme nou que tingui 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.
2. L'import màxim de la deducció serà de **4.000 euros** per cada vehicle, tant en tributació individual com en conjunta

   Aquest import màxim de la deducció es prorratejarà, en el seu cas, entre els adquirents.

Atenció: *aquesta deducció es modifico, amb efectes des del 26 de febrer de 2021, per la Llei 1/2021, de 22 de febrer, de Mesures Tributàries, Financeres i Administratives.Per això, quant a la seva aplicació haver de tenir-se en compte el següent:*

- *Per a contribuents morts anteriorment a aquesta data, la deducció es manté com el 2020 (límit màxim anual de 4.000 euros per declaració).*

- *Per a la resta de casos, el límit màxim de deducció és de 4.000 euros per vehicle sense que existeixi un límit màxim de deducció anual.*

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 valor d'adquisició del vehicle, impostos inclosos, no podrà superar els 40.000 euros.
- El vehicle adquirit no podrà ser afecte a activitats professionals o empresarials, qualsevol que sigui el titular d'aquestes activitats.
- La deducció només serà d'aplicació en el període impositiu en el qual es matriculi el vehicle l'adquisició del qual genera el dret a aplicar la deducció.
- El vehicle adquirit s'haurà de mantenir en el patrimoni del contribuent almenys durant quatre anys des de la seva adquisició.
- L'autonomia en manera elèctrica dels vehicles l'adquisició dels quals generi 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 substitueixi a efectes de l'Impost Especial sobre Determinats Mitjans de Transport.
- L'adquisició pel contribuent d'un vehicle que generi el dret a l'aplicació de la deducció, la data d'aquesta 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'emeti 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 seva aplicació es perdi 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'hagin incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar a la casella [0943] de l'Annex B.4 el Número de Matrícula del vehicle".*

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 2021 per l'adquisició de l'habitatge que vagi a constituir la seva residència habitual sempre que es compleixin, simultàniament, els següents **requisits**:

a. Que el contribuent tingui el seu **residència habitual en la Comunitat de Castella i Lleó**.

b. Que es tracti de **el seu primer habitatge**.

Es considera que el contribuent adquireix primer habitatge quan no disposés, ni hagués disposat, de cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge.

c. Que l'habitatge es trobi **situada a Castella i Lleó**.

d. Que es tracti 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 refereix l'article 2.a) del Reial Decret 1000/2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o norma que li substitueixi, s'hagi obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

Base de deducció

- La **base d'aquesta deducció** estarà constituïda per:
  - Les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent.
  - En el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o norma que li substitueixi, 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 és 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.4 de la declaració.*

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit d'aquesta deducció per l'adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superin les invertides en les anteriors, en la mesura que haguessin estat objecte de deducció.
- Quan l'alienació d'un habitatge habitual hagués 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'apliqui l'exempció per reinversió.En aquest cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superin tant el preu de l'anterior, en la mesura que hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció es podrà aplicar a l'exercici tributari en què se satisfaci 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 seva aplicació es perdi 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'hagin incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, o norma que el substitueixi.

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.8 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 existeix, 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 destini el finançament rebut a projectes d'inversió realitzats al territori de Castella i Lleó.

  - Societats l'únic objecte social de les quals sigui l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals el domicili social i fiscal de les quals es trobi a Castella i Lleó, sempre que es compleixin les següents **condicions**:

    a. Que la societat les accions del qual i participacions s'adquireixin utilitzi en el termini de sis mesos el finançament rebut per aportar capital a una societat anònima, limitat o laboral el domicili social i fiscal del qual es trobi a Castella i Lleó.

       A aquests efectes, els percentatges de l'1 per 100 mínim i del 40 per 100 màxim del capital de la societat que s'exigeix per aplicar la deducció 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'adquireixin compleixi el requisit de generació d'ocupació que s'exposa més endavant i no redueixi la seva plantilla de treballadors a Castella i Lleó.

- **Localització del domicili social i fiscal**:les societats anònimes, limitades o laborals han de tenir el domicili social i fiscal en la **Comunitat de Castella i Lleó**.

- **Percentatge de capital adquirit:** només donaran de dret a aplicar-se aquesta 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 mantinguin en el patrimoni de l'adquirent almenys tres anys.

- **Creació d'ocupació:** les societats respecte de les quals s'adquireixin accions o participacions han d'incrementar l'any que es realitzi la inversió o a l'exercici següent i respecte de l'any anterior:

  - La seva plantilla global de treballadors, en termes de persones/any regulats en la normativa laboral, i mantinguin aquesta plantilla almenys tres anys, i/o

  - El nombre de contractes subscrits amb treballadors autònoms econòmicament dependents

de la societat, i mantinguin aquests contractes almenys tres anys, i/o

- El nombre de persones que s'incorporin al règim de treballadors per compte propi que tinguin el caràcter de familiars col·laboradors de titulars d'accions o participacions, i es mantinguin aquestes altes almenys tres anys.

- **Inversió màxima:** la inversió màxima del projecte que és computable per a l'aplicació de la deducció serà la que resulti 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 tinguin 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 substitueixi.

- **Requisits formals:** per a la pràctica d'aquesta deducció serà necessari obtenir una certificació expedida per l'entitat les accions del qual o participacions s'hagin adquirit en la que es reculli 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 seva aplicació es perdi 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'hagin incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es refereix 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 tenir la condició de família nombrosa l'últim dia del període impositiu (normalment, el 31 de desembre).El concepte de família nombrosa a aquests efectes és l'establert 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 computi per quantificar el mínim per descendents, tingui un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

  A aquests efectes, el grau de discapacitat, la determinació del qual s'efectuarà conforme al barem establert 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 tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no s'assoleixi 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 sigui d'aplicació el mínim per descendents.

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.

- Si es genera el dret a la deducció el 2021 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.

- Aquesta deducció s'aplicarà pel contribuent que sigui membre d'una família nombrosa i amb qui convisquin els restants membres de la família nombrosa.**Quan aquests convisquin 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 tingués 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 hagi residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2021.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció, **el contribuent haurà d'estar en possessió del document acreditatiu de la condició de família nombrosa** expedit per l'òrgan competent en la matèria de la Comunitat de Castella i Lleó.

- En el supòsit que el contribuent manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es generi 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 hagin esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es generi el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti 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 generi 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** tingui **reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  Important: *si el reconeixement de la discapacitat fos realitzat posteriorment al període impositiu corresponent al naixement o adopció i abans que el menor compleixi cinc anys, la deducció es practicarà en el període impositiu en què es realitzi l'esmentat reconeixement.Per determinar el dret a aplicar la deducció en aquell any i la seva quantia caldrà estar a les circumstàncies que es presentin 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 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 poder aplicar aquesta 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 convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a aquests efectes tant els que ho siguin per naturalesa com per adopció.

  Si es produeix 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** tinguin dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Si només un dels cònjuges tingués 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 hagi residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2021.

- En el supòsit que el contribuent manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es generi 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 hagin esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es generi el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

Per parts múltiples o adopcions simultànies

Normativa:Art. 4.2 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.

Quanties de la deducció

- El **50 per 100** de la quantitat que correspongui per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció si el part múltiple o l'adopció simultània ha estat de dos fills que generin el dret a l'aplicació del "mínim per descendent".

- El **100 per 100** de la quantitat que correspongui per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció, si el part múltiple o adopció simultània ha estat de tres o més fills, que generin 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 2020 i un altre el 2021, només podran aplicar la deducció els progenitors que convisquin amb els fills el 2020 i el 2021.

Deducció addicional per parts múltiples o adopcions simultànies produïts l'any 2019 i/o 2020

901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es computi a efectes d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'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 poder aplicar aquesta 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 convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a aquests efectes tant els que ho siguin per naturalesa com per adopció.

- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguin dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Si només un dels cònjuges tingués 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 hagi residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2021.

  En el cas que durant el període 2020 s'hagués produït un part múltiple o adopció simultània, i els nascuts l'esmentat any no formessin part d'un nou part múltiple juntament amb algun fill nascut en el període 2021, 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 compleixi el requisit del límit de renda.

- En el supòsit que el contribuent manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es generi 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 hagin esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es generi el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció regulada a l'article anterior.

Per 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 aliè, hagin 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:

a. 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.

b. **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'hagin 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.

Base de deducció

- En el cas a) de la deducció per cura de fills (per persona feta servir de la llar) la base estarà constituïda per les quantitats satisfetes a la persona feta servir de la llar.

  No obstant això, en cas d'haver percebut subvencions públiques per aquest concepte, l'import total de la deducció més la quantia de les esmentades subvencions no podrà superar la despesa efectiva, minorant-se en aquest cas l'import màxim de la deducció en la quantia necessària.Si la suma no supera la despesa, no s'haurà de restar la subvenció.

- En el cas b) de la deducció per cura de fills (per despeses de guarderia) la base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes a escoles infantils, centres i guarderies infantils en els termes abans indicats minorada, en el seu cas, en l'import de les subvencions rebudes per aquest concepte.

  No obstant això, en el supòsit que el contribuent tingués dret a l'increment de la deducció estatal per maternitat a què es refereix l'article 81.2 de la Llei del IRPF, **l'import de la mateixa**

minorarà la quantia d'aquesta deducció determinada així que els punts anteriors.En aquest supòsit, el límit de 1.320 euros **es veurà reduït** en la quantitat a què el contribuent tingués dret per la deducció estatal.

Requisits i altres condicions per a l'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 sigui de **aplicació el mínim per descendents tinguessin menys de 4 anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzin-ne una **activitat per compte propi o aliè, pel qual estiguin donats d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.
- Que, en el supòsit que la deducció sigui aplicable per despeses de custòdia per una **persona ocupada de llar**, aquesta estigui 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.4 de la declaració.*

- Per poder aplicar aquesta deducció la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0520]*** de la declaració, respectivament) **no superi** les següents quantitats:
  - **18.900 euros** en tributació **individual**.
  - **31.500 euros** en tributació **conjunta**.
- Quan **més d'un contribuent tingui dret a l'aplicació** d'aquesta 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:*** *l'import total de la deducció aplicada per ambdós progenitors, més l'import en el seu cas, de l'increment de la deducció estatal per maternitat i el de la quantia dels ajuts públics percebuts, no podrà superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectiva en escoles infantils, centres i guarderies infantils, minorant-se en aquest cas l'import màxim de la deducció en la quantia necessària.*
  >
  > *A aquests efectes, la subvenció o ajuda comporta, amb independència d'a qui s'imputi, que la deducció aplicada pels progenitors s'hagi de minorar proporcionalment a les deduccions de cada una d'ells.*

- En el supòsit que el contribuent manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es generi 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 hagin esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es generi el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti 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 generin 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 poder aplicar aquesta 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 realitzi 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 produeixi la inscripció en el Registre Civil**.
- **Quan existeixi més d'un contribuent amb dret** a practicar aquesta deducció, **l'import** de la mateixa **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

  Si només un dels cònjuges tingués 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 manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es generi 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 hagin esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es generi el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills" i "Per parts múltiples o adopcions simultànies".

Per quotes a la Seguretat Social 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 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
- El límit màxim de la deducció és 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.4 de la declaració.*

Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció serà aplicable només pels contribuents que a la data de meritació de l'impost **tinguin un fill menor de 4 anys**, al que sigui d'aplicació el "mínim per descendent" regulat en la normativa del IRPF.

  Les quotes satisfetes s'atribuiran íntegrament al contribuent que figuri com a ocupador tret que es tracti de matrimonis en règim de guanys en el cas del qual s'atribuiran als cònjuges per parts iguals.
- Per aplicar aquesta 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 manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es generi 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 hagin esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es generi el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

Ordre d'aplicació de les deduccions sobre la quota íntegra autonòmica

Sobre la quota íntegra autonòmica de l'exercici 2021 les deduccions autonòmiques s'aplicaran en el següent ordre:

1. L'import de les **deduccions de l'exercici 2021 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 **(2018, 2019 y 2020)**.

   > ***Important:*** *els imports d'aquestes deduccions generats el 2018, 2019 i 2020 pendents d'aplicació es consignaran, respectivament, a les caselles **[0981], [0982] y [0983]** i el que s'apliqui en l'exercici a la casella **[0984]** (s'aplicarà primer la deducció generada el 2018, casella [0981], posteriorment la deducció generada el 2019, casella **[0982],** i finalment la deducció generada el 2020, casella **[0983).** La diferència, si existís, entre la deducció pendent dels exercicis 2019 i 2020 i l'import aplicat, es traslladaran, respectivament, a les caselles **[0997]** y **[0998].***
   >
   > *La devolució de les deduccions generades en 2018 i no aplicades a l'exercici 2021 se sol·licitarà a la Junta de Castella i Lleó conforme al procediment establert en l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCyL de l'1 de setembre).*
   >
   > *L'import d'aquestes deduccions generades el 2018 i no aplicades a l'exercici 2021 no podrà aplicar-se en exercicis posteriors.*
   >
   > *L'import de la deducció generada el 2019, casella **[0982],** no aplicat el 2021, 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 2020, casella **[0983],** no aplicat el 2021, 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", i "Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar" generat a l'exercici **2021.**

Important: *l'import que correspongui aplicar en aquest exercici es traslladarà a la casella* ***[0995].*** *La diferència, si existís, 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 en 2021 però encara pendents d'aplicació per a l'exercici següent.*

A més, tingui'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 computi 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 distingeixin els parts múltiples o adopcions simultànies produïts el 2019 o el 2020 (casella ***[0988]****) que donen lloc el 2021 a la deducció de 901 euros, dels parts múltiples o adopcions simultànies produïts el 2021 (casella* ***[0987]****).*

Comunitat autònoma de Catalunya

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva 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 l'habitatge 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 l'habitatge habitual.

  En el cas de matrimonis en règim econòmic de guanys, i en el supòsit que l'arrendament de l'habitatge habitual només estigui a nom d'un dels consorts, només el consort que figuri al contracte d'arrendament té dret a la deducció per lloguer de l'habitatge habitual quan compleixi els requisits exigits.

- **El límit màxim serà:**
  - **300 euros anuals,** sempre que es compleixen 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 pertanyi a una **família nombrosa** i compleixi els requisits establerts 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).

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. **Que el contribuent es trobi en alguna de les situacions següents**:

- Tenir **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.
- Tenir un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
- Ser **vidu o vídua** i tenir **65 anys o més**.

b. **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent menys el mínim personal i familiar**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** menys l'import de la casella ***[0520]*** de la declaració, **no superi 20.000 euros anuals**.

c. **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer excedeixin del 10 per 100 dels rendiments nets del contribuent.

Important:*en cas de tributació conjunta, sempre que algun dels declarants es trobi en alguna de les circumstàncies descrites en la lletra a) anterior o pertanyi a una família nombrosa, l'import màxim de la deducció és de 600 euros i el de la suma de les bases imposables, general i de l'estalvi menys l'import del mínim personal i familiar és de 30.000 euros.*

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Aquesta deducció només pot aplicar-se una vegada**, amb independència que en un mateix contribuent es puguin presentar més d'una circumstància de les establertes 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 seva declaració l'import que s'obtingui de dividir la quantitat resultant de l'aplicació del **10 per 100 de la despesa total** o el **límit màxim de 600 euros**, si procedeix, 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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix 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 corresponguin als **préstecs concedits mitjançant l'Agència de Gestió d'Ajuts Universitaris i d'Investigació** per al finançament d'estudis de **màster i de doctorat**.

Per a contribuents que hagin quedat vidus als exercicis els 2019, 2020, 2021

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 atorguin dret a l'aplicació del **mínim per descendents**.
- La deducció s'aplica en la declaració corresponent **a l'exercici en el qual el contribuent hagi 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 **mantinguin els requisits** per computar a efectes del mínim per descendents.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Els contribuents que s'hagin quedat vidus durant els exercicis 2019 i 2020 poden aplicar aquesta deducció amb els mateixos requisits i condicions anteriorment comentats en la declaració de l'exercici 2021.

De la mateixa manera, els que s'hagin quedat vidus a l'exercici 2021, podran també aplicar-la en les declaracions dels exercicis 2022 i 2023.

Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana

Normativa:Art. 14.1 Llei 21/2005, de 29 de desembre, de mesures financeres, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia i límit màxim 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 tinguin per finalitat el foment de la llengua catalana o de l'occitana i que figurin al cens d'aquestes entitats que

elabora el departament competent en matèria de política lingüística.

- El **límit màxim** d'aquesta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***[0546]*** de la declaració.

> ***Important:****l'aplicació d'aquesta deducció està condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seva 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'aquestes persones.*

Per donatius a entitats que fomenten la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics

Normativa:Art. 14.2 Llei 21/2005, de 29 de desembre, de mesures financeres, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia i límit màxim 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 tinguin per objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.

El **límit màxim** d'aquesta 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 seva 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'aquestes persones.*

Per rehabilitació de l'habitatge 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 base màxima de la deducció

- **L'1,5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o vagi a constituir l'habitatge habitual del contribuent.

  El concepte de rehabilitació d'habitatge habitual es comenta el Capítol 16.

- **La base màxima d'aquesta deducció s'estableix en un import de 9.040 euros anuals**.

Per donacions a determinades entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori

Normativa:Art. 34 Llei 16/2008, de 23 de desembre, de mesures fiscals i financeres, de la Comunitat Autònoma de Catalunya.

Quantia, límit màxim i requisit per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades a favor de fundacions o associacions que figurin al cens d'entitats ambientals vinculades a l'ecologia i a la protecció i millora del medi ambient del departament competent en aquesta matèria, **amb el límit del 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[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 determinin la seva aplicabilitat.

> ***Important:****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'aquestes persones.*

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.

(*) Aquest article ha estat modificat per l'article 52 de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de Mesures Fiscals i Financeres (DOGC 29-07-2011- BOE 16-08-2011)

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 aquests 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 tenir naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.

   2. Ha de tenir el **domicili social i fiscal a Catalunya**.

   3. N'ha de desempenyorar una **activitat econòmica**.

      A tal efecte, no ha de tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.Vuit.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'hagi realitzat mitjançant una ampliació de capital, la societat mercantil **ha d'haver estat constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i no pot cotitzar** al mercat nacional de valors ni al mercat alternatiu borsari.

   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 mantenir una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

d. **Les operacions en les quals sigui 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 mantenir** en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys.**

Els requisits establerts 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 refereix la lletra a anterior, s'han de complir durant un període mínim de tres anys a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origini el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Els requisits i les condicions exigides per tenir de dret a la deducció s'han de mantenir durant un **període mínim de tres anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació del capital o 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.8 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 existeix, 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 habitatge 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 sigui aplicable el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF, els percentatges en el tram autonòmic per als residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya són els establerts 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 l'habitatge habitual de persones amb discapacitat.

Així mateix, serà aplicable a aquests contribuents la disposició transitòria sisena de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de Mesures Fiscals i Financeres, que manté per als contribuents que van adquirir el seu habitatge habitual abans del 30 de juliol de 2011 o o satisfacieron quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual abans del l'esmentada data (no inclou la rehabilitació ni l'ampliació de l'habitatge habitual) l'aplicació d'un **percentatge incrementat del 9 per 100** quan es trobin en alguna de les situacions següents:

a. Tenir **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. Tenir un grau de **discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

d. Formar part d'una **unitat familiar que inclogui almenys un fill** en la data de meritació de l'impost.

Per 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 excedeixi de **30.000 euros**.

En el cas de tributació conjunta, aquest límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tingui de dret a la deducció per haver realitzat inversions en l'habitatge habitual durant l'exercici.

Per obligació de presentar la declaració de l'IRPF a raó de tenir 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 sigui positiva.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Només podran aplicar aquesta deducció aquells contribuents que, per obtenir rendiments íntegres de treball per quantia compresa entre 14.000 i 22.000 euros, de més d'un pagador, resultin obligats a presentar declaració en l'IRPF per aquesta circumstància, d'acord amb el disposat a l'article 96 de la Llei del IRPF.

  > ***Recordi que:***
  >
  > *Els contribuents amb rendiments de treball de més d'un pagador només estan obligats a presentar declaració per aquesta circumstància, si els rendiments íntegres de treball superen els 14.000 euros i les quanties percebudes del segon i restants pagadors excedeix 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.*

- Aquesta deducció no resulta aplicable als contribuents perceptors de prestacions passives (pensionistes) que s'hagin acollit o es puguin acollir al procediment especial de retencions regulat a l'article 89 A) del Reglament del IRPF.

  Per tant, no s'aplica aquesta deducció als pensionistes els únics rendiments del treball dels quals consisteixin en les prestacions passives a què es refereix 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 aquests hagi estat determinat per l'Agència Tributària, prèvia sol·licitud del contribuent a l'efecte, a través del model 146 i, a més, es compleixin els següents requisits:

  - Que no hagi 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 difereixi en més de 300 euros anuals del comunicat inicialment a la sol·licitud.

- Que no s'hagi 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 tenir en compte a efectes de l'aplicació o no d'aquesta deducció el següent:*

Aquesta deducció és aplicable *quan el contribuent amb rendiments de treball resulti obligat a presentar la declaració com a conseqüència de tenir més d'un pagador, sent indiferent que es presenti alguna de les circumstàncies previstes en les lletres b) c) i d) de l'article 96.3 Llei del IRPF.Això és:*

- Que s'hagin 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 retenir.

- Que algun dels rendiments de treball percebuts està sotmès a un tipus fix de retenció.

Al contrari, no s'aplicarà *aquesta deducció quan es donin 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 aquesta lletra no serà d'aplicació respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reembors d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les quals la base de retenció, conforme al que s'estableixi reglamentàriament, no sigui 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'ajuts públics, excedeix 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 seva quantia.*

Comunitat autònoma d'Extremadura

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva 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 percebi **rendiments del treball** l'import íntegre del qual **no superi 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 excedeixi de 300 euros**.

En declaració conjunta la deducció serà aplicable per cada contribuent que percebi rendiments del treball dependent i compleixi 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 convisqui amb el progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i es tracti de parts múltiples.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació d'aquesta 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 superi** les següents quantitats:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

- Quan els fills nascuts **convisquin amb ambdós progenitors l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optessin per tributació individual.

Per acolliment de menors

Normativa:Art. 4 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

- **250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar temporal, permanent o d'urgència**, sempre que el contribuent **convisqui 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 **fos 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 subsisteixin a 24 de maig de 2018, es tindrà dret a la deducció corresponent, en els termes que establia l'esmentat article.*

A aquests 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 convisquin amb el menor 183 dies o més durant el període impositiu i 125 euros si el temps de convivència durant el període impositiu fos 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 estigui 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 estat 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 convisqui** de forma ininterrompuda amb el contribuent almenys la meitat del període impositiu.
- **Que s'acrediti la convivència efectiva** pels Serveis Socials de base o per qualsevol altre organisme públic competent.
- **Que la renda general i de l'estalvi de l'ascendent o descendent amb discapacitat no siguin superiors al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM),** incloses les exemptes ni tingui obligació legal de presentar declaració per l'Impost sobre el Patrimoni.Per a l'exercici 2021, l'esmentada quantia ascendeix a 15.817,20 euros (7.908,60 x 2).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent**, caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no sigui superior a**:

  - 19.000 euros en tributació individual.

  - 24.000 euros en tributació conjunta.

  > ***Important:*** *existint més d'un contribuent que convisqui amb la persona amb discapacitat, i per al cas que només un d'ells reuneixi el requisit del límit de renda, aquest podrà aplicar-se la* ***deducció completa****.*

- Quan dos o més contribuents **amb el mateix grau de parentiu** tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte d'una mateixa persona, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

  Quan els contribuents **tinguin diferent grau de parentiu** respecte de la persona amb discapacitat, **la deducció correspondrà al de grau més proper.**

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 donin les següents circumstàncies:

  1ª. Que el contribuent hagi de deixar els seus fills menors de fins a 14 anys inclusivament a cura d'altres persones o entitats **per motius de treball, sigui per compte propi o aliè**.

  2ª. **Que la cura dels menors de fins a 14 anys es realitzi**:

  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'aquesta 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 tenir-se 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 tinguin 14 o menys anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzin una activitat per **compte propi o aliè** per la qual **estiguin donats d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

  Precisions:

  - És necessari que l'activitat exercida sigui remunerada.

  - La deducció podrà practicar-se per les quantitats satisfetes quan ambdós pares realitzin activitats per compte propi o aliè simultàniament, ja sigui 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 realitzi a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes.

- Que, en el cas que la deducció sigui aplicable per despeses d'una persona feta servir de la llar, aquesta **estigui donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social**.

- Que en el cas que la deducció sigui aplicable per despeses en guarderies, centres de lleure, campaments urbans, centres esportius, ludoteques o similars, **es disposi de la corresponent factura**.

  L'import total de les quantitats satisfetes s'atribuirà en la seva totalitat al progenitor que figuri 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 figuri com a titular de la factura.

- Que es tingui dret a aplicar el mínim per descendent regulat a l'article 58 de la Llei del IRPF **per cadascun dels fills per qui es vagi 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 sigui superior** a les següents quantitats:
  - **28.000** euros en tributació individual.
  - **45.000** euros en tributació conjunta.
- Quan més d'un contribuent tingui dret a l'aplicació d'aquesta 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 satisfacin les despeses i tinguin 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 mori 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 tinguin la 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 meitat.

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 sigui 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 doni dret a aplicar el mínim per descendents i no percebi cap tipus de renda.

- **No tindran dret** a l'aplicació d'aquesta deducció els contribuents que haguessin estat condemnats, en virtut de sentència ferma, per delictes de violència de gènere contra el cònjuge mort.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible per al contribuent en estat de viduïtat amb l'aplicació de la "deducció per treball dependent".

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual per a joves i per a 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 constitueixi o vagi a constituir la seva primera residència habitual.

- **El 5 per 100** en cas d'adquisició o rehabilitació per joves del seu habitatge habitual en qualsevol dels **municipis d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants**, sempre que l'adquisició o rehabilitació s'hagi efectuat **a partir d'1 de gener de 2015**.

B. **Per a víctimes del terrorisme:**

També podran aplicar aquesta deducció, **qualsevol que sigui la seva edat**, els qui tinguin la condició **de víctimes del terrorisme o, en el seu defecte, i per aquest ordre, el cònjuge o parella de fet o els fills que vinguessin convivint amb les mateixes**.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció serà de 9.040 euros, import anual establert com a límit per a la deducció d'habitatge habitual contemplat 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 hi és **condicionada al compliment dels mateixos requisits i condicions exigits en relació amb la deducció general** per adquisició, rehabilitació de l'habitatge habitual, basi'n de deducció i límit màxim fixats per la normativa estatal a la seva 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 representi la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin transcorregut 3 anys des d'aquesta.

- 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 aquest requisit quan el percentatge de deducció aplicable sigui 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) sigui **inferior a 36 anys**.

  El requisit d'edat no resultarà aplicable per als qui tinguin la condició de víctimes del terrorisme o, en el seu defecte i per aquest ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vinguessin convivint amb els mateixos.

- Que es tracti 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 tinguin la consideració de víctimes del terrorisme també tinguin una edat inferior a 36 anys.*

Per arrendament d'habitatge 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 del seu habitatge habitual, amb el **límit de 300 euros anuals**.
- El **10 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent en el període impositiu amb el **límit de 400 euros** en cas de **lloguer d'habitatge habitual en el medi rural**.

  Atenció*: tindrà la consideració d'habitatge en el medi rural aquella que es trobi en municipis i nuclis de població inferior a 3.000 habitants.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es presenti en el contribuent **alguna de les següents circumstàncies**:

  a. Que tingui en la data de la meritació de l'impost **menys de 36 anys complerts**.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 formi part d'una **família que tingui la consideració legal de nombrosa**.

  c. Que pateixi una discapacitat física, psíquica o sensorial, sempre que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat amb un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

  No obstant això, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior el 65 per 100, quan es tracti de persones la discapacitat de les quals sigui declarada judicialment pel procediment previst en la Llei d'Enjudiciament Civil, encara que no assoleixi l'esmentat grau.

- Que es tracti del **arrendament de l'habitatge habitual del contribuent**, ocupada efectivament pel mateix i localitzada dins del territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura.

- Que s'hagi satisfet per l'arrendament i, en el seu cas, per les seves pròrrogues el **Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats o, en el seu cas, s'hagi presentat autoliquidació per l'esmentat impost**.

  Precisió: s'ha de tenir en compte el nou supòsit d'exempció que s'afegeix 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 que es refereix l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans", 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 eximeix 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'hagi constituït el **dipòsit obligatori en concepte de fiança** al qual es refereix la Llei d'arrendament urbans a favor de la Comunitat Autònoma d'Extremadura de conformitat amb l'establert en la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la Qualitat, Promoció i Accés a l'habitatge d'Extremadura.

- Que el contribuent **no tingui dret** durant el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en habitatge habitual**.

- Que ni el contribuent ni cap dels membres de la seva unitat familiar **siguin titulars del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge situat a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat**.

  El concepte d'unitat familiar que cal utilitzar és el definit a l'article 82 de la Llei de l'IRPF.

  En el cas que el contribuent i/o qualsevol dels membres de la seva unitat familiar siguin 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 sigui superior** a les següents quantitats:

  - **19.000 euros en tributació individual**.
  - **24.000 euros en tributació conjunta**.

- **Quan dos o més contribuents tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

  El prorrateig de la deducció està referit únicament al seu **límit màxim**.

  En cas de matrimoni, qualsevol que sigui el règim econòmic matrimonial, només té dret a la deducció **el cònjuge o cònjuges que figurin com arrendataris al contracte**. Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació número 1200/2004 (ROJ:STS 2464/2009).

  En el cas que només una part de les quantitats satisfetes a l'exercici pel lloguer d'habitatge

habitual ho sigui 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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 tingui de dret al mínim per descendents regulat en la Llei del IRPF**.

  S'entendrà complert aquest requisit quan el fill o descendent tingui 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 convisquin** amb els seus fills o descendents escolaritzats.

- Quan un fill o descendent **convisqui 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 optessin 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 superi** 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 2021 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 tinguin 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.8 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 posseeixin 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'arribi a posseir** durant cap dia de l'any natural **més del 40 per 100** del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

- Que les participacions adquirides han de **mantenir-se en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació i aquest no ha d'exercir funcions executives ni de direcció en l'entitat.

- Que l'entitat de la qual s'adquireixin les accions o participacions compleixi els següents requisits:

  1. Que tingui el seu **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Extremadura**.

  2. Que en desenvolupi una **activitat econòmica**.

     A aquests efectes no es considerarà que desenvolupa una activitat econòmica quan tingui per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb l'establert 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 correspongui a la constitució de l'entitat, des

del primer exercici fiscal aquesta compti **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 sigui igual o superior a l'establert per a una persona amb contracte laboral a jornada completa.En qualsevol cas, els treballadors hauran d'estar donats d'alta en el Règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguin les condicions del contracte durant almenys vint-i-quatre mesos.

4. Que, per al cas en què la inversió efectuada correspongui a una ampliació de capital de l'entitat, **l'esmentada entitat hauria estat 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'incrementi** respecte de la plantilla mitjana que tingués en els dotze mesos anteriors **almenys en una persona** amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i **l'esmentat increment es mantingui 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 disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les quals sigui 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 establertes 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 2021 hagin tingut la seva 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 convisqui amb el contribuent a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), aquest podrà deduir de la quota íntegra autonòmica la següent quantia, 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
Menor o igual a 22.000 euros	360 euros l'1er fill
	1.200 euros el 2do fill
	2.400 euros el 3er fill i ss.
Major o igual a 22.000,01 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 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 convisqui amb el contribuent a la data de meritació de l'impost que correspongui 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 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 aquesta deducció en els punts anteriors **es duplicaran** en cas que el nascut o adoptat tingui 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 estableix 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 **convisquin amb ambdós progenitors**, la **deducció que correspongui es practicarà per meitat** en la declaració de cada un d'ells.

Aplicació el 2021 de la deducció per fills nascuts el 2019 o 2020

Els contribuents que van tenir dret a la deducció per naixement o adopció de fills als exercicis 2019 o els 2020 poden practicar aquesta deducció a l'exercici 2021, sempre que el fill o fills que van originar el dret a la deducció en aquells exercicis convisquin 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 2019 o 2020 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

- **En general**
  - **250 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
  - **400 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.
- **Cònjuges o descendents amb discapacitat**

  Quan algun dels cònjuges o descendents als quals sigui d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost **tingui un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, la deducció serà:
  - **500 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
  - **800 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial.**

Requisits i altres condicions

- El concepte de família nombrosa i la seva classificació per categories es contenen en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

  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 convisquin** els restants membres de la família nombrosa.
- Quan els fills **convisquin 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:
  a. El contribuent **convisqui amb el menor per temps igual o superior a 183 dies** durant el període impositiu i

b. **No tinguin relació de parentiu**.

Precisió:tingui'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 regulant les següents modalitats d'acolliment familiar:d'urgència, temporal i permanent.Així mateix, l'esmentada llei va afegir un nou article 176 bis regulant la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

D'altra banda, la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, estableix que "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzessin 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 realitzessin 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'anessin a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

Per tot això, la deducció s'entén aplicable a qualsevol de les modalitats d'acolliment familiar de les contemplades a l'article 173 bis del Codi Civil i la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.

- **150 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes anteriorment comentats, **si el temps de convivència** durant el període impositiu **fos inferior a 183 dies i superior a 90 dies**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **No donarà lloc** a aquesta deducció el **supòsit d'acolliment familiar preadoptiu, quan l'adopció del menor es produeixi durant el període impositiu**.

  Tingui's en compte que l'acolliment familiar preadoptiu és actualmete la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.

- **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'aquesta deducció queda condicionada a la justificació documental adequada i suficient del supòsit de fet i als requisits que determinin la seva 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 aliè, hagin 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 tinguin tres o menys anys d'edat** (tant per generar el dret a la deducció com per fer còmput per a la deducció incrementada), a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que ambdós pares realitzin una activitat per compte propi o aliè**, per la qual estiguin donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- Que quan la deducció sigui aplicable per **despeses d'una persona feta servir a la llar, aquesta estigui 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 sobrepassi els següents imports:

  - 22.000 euros en tributació individual.

  - 31.000 euros en tributació conjunta.
- **Quan més d'un contribuent tingui dret** a l'aplicació d'aquesta 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 necessitin 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 necessitin ajuda de terceres persones.
- Es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracti de persones la qual **incapacitat sigui declarada judicialment**, encara que no assoleixi l'esmentat grau, així com en els **casos de dependència severa i gran dependència**, sempre que aquestes últimes situacions fossin reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb

l'establert 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.

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 tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65% quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no assoleixi l'esmentat grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que aquestes últimes situacions fossin reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb l'establert 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.

- 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 **superi** els següents imports:

  - 22.000 euros en tributació individual.

  - 31.000 euros en tributació conjunta.

- **Que acrediti la necessitat d'ajuda de terceres persones**.

- **Que el contribuent no sigui usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat Autònoma de Galícia o beneficiari del xec assistencial de la Xunta de Galícia.

Per lloguer de l'habitatge 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 l'habitatge 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 aquesta deducció **es duplicaran** en cas que l'arrendatari tingui 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 tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65% quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no assoleixi l'esmentat grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que aquestes últimes situacions fossin reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb l'establert 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 sigui 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 aquest requisit almenys un dels cònjuges o, en el seu cas, el pare o la mare.
- **Que la data del contracte d'arrendament sigui posterior a 1 de gener de 2003**.
- Que hagi constituït el **dipòsit de la fiança** que es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, en l'Institut Gallec de l'Habitatge i Terra, o bé posseeixi 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 dipositada 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 superi l'import de 22.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.
- **Quan dos contribuents tinguin dret a aquesta deducció**, el **import total** de la mateixa, sense excedir del límit establert 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 estigui 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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 despeses dirigides a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues

Normativa:Art. 5.Vuit 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.

  Aquest límit màxim s'ha d'aplicar respecte a totes les quantitats satisfetes durant l'ejercicio, ja corresponguin a un només contracte de connexió, ja a alguns que es mantinguin 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 estigui a nom d'un de sol d'ells.En aquests 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 subscrigui 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 contracti la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent mantingui, 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 mantingui aquesta circumstància.

- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisitos:**

  1. Ha de tenir el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantenir-lo 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 tenir 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**, donada 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 realitzés mitjançant una ampliació de capital, la **societat mercantil va haver d'haver estat constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta 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 realitzés l'ampliació, **la seva plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **s'incrementés**, **almenys en una persona**, **respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **dels dotze mesos anteriors**, i que l'esmentat increment **es mantingui 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 disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les quals sigui 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 mantenir 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 establerts per a la deducció en general, **es doni una de les següents circunstancias**:

  a. Es tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acreditin 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 tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acreditin ser **societats promotores d'un projecte empresarial que hagi 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'estableix 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 tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació.**

- El **límit màxim** de la deducció en aquests casos és de **9.000 euros.**

> ***Atenció:****el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les quals es donin aquestes 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 aquests 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"** prevista 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"**prevista a l'article 5.Once del Decret Legislatiu 1/2011 i **"Per inversió en empreses que desenvolupin activitats agràries"** prevista 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.8 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 existeix, 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'atorgui o la garantia es constitueixi en l'exercici en el qual es procedeixi 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 unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 ni inferior a l'1 per 100 del capital social de la societat** objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

  En cas de préstec o garantia, no serà necessària una participació del contribuent en el capital, però si aquesta existeix, 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 mantingui aquesta circumstància.

- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió, préstec o garantia deu cumplir els següents requisits:**

  1. Ha de tenir el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantenir-lo 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 tenir 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 en 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 realitzés 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 estat constituïda en els tres anys anteriors** a la data d'aquesta ampliació, i a més, **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici** del període impositiu de l'Impost sobre Societats en el qual es va realitzar l'ampliació, **la seva plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **es va haver d'haver incrementat, almenys, en una persona respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **en els 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 disposi 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 mantenir una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió durant aquell mateix termini, **tret d'en el cas de societats laborals o societats cooperatives**.

- Les operacions en les quals sigui aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguin aplicar aquesta deducció i l'import de l'operació respectiva.

- Les participacions adquirides **s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys,** següents a la constitució o ampliació.

  En el cas de préstecs, aquests 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, aquestes 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 circunstancias

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional** quan, a més de cumplir els requisits establerts per a la deducció en general, **es doni 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 tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acreditin 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 tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acreditin ser **societats promotores d'un projecte empresarial que hagi 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'estableix 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 tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació.**

- El **límit màxim** de la deducció en aquests casos és de **35.000 euros.**

> ***Atenció:****el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les quals es donin aquestes 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 aquests 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"** prevista a 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"** prevista a l'article 5.Once del Decret Legislativo 1/2011 i **"Per inversió que desenvolupin activitats agràries"** prevista 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.8 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 existeix, 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 realitzi 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 seva capital social**.

b. Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període de **tres anys**, com a mínim.

c. La societat objecte de la inversió ha de tenir el **domicili social i fiscal a Galícia**, i no ha de tenir 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 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 sigui 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"** prevista a 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"** prevista a l'article 5.Diez de l'esmentat Decret Legislatiu, i **"Per inversió en empreses que desenvolupin activitats agràries"** prevista 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 d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.8 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 existeix, 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 requisit 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 tinguin 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 aquestes últimes tinguin 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'ajuts 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 seva aplicabilitat.

Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facin servir energies renovables a l'habitatge 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 compleixin els requisits per poder aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només es podrà practicar la deducció si es compleixen els 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'aquesta.
  b. Posteriorment, i sempre abans que expiri el termini per presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va sufragar la instal·lació, **serà necessari aportar a través de la OVI 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, emès pel seu representant legal, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.

- La **base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats efectivament satisfechas** en la totalitat de la instal·lació, això 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 realitzin la instal·lació.

- **En cap cas no donaran de dret** a practicar aquesta deducció **les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.**

- S'entén per energies renovables aquelles a les quals es refereix l'article 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 23 d'abril 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 siguin de nova construcció o en els quals es procedeixi a la substitució dels equips de generació tèrmica per altres que facin servir energies renovables, aquesta deducció podrà aplicar-la **cada u dels propietaris individualment en el percentatge que li correspongui 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 siguin 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 del 13).

  La deducció s'aplicarà en la declaració corresponent a l'exercici en el qual es paguin les obres.

  Les quantitats satisfetes s'atribuiran a qui les pagui amb independència del règim económico matrimonial, sense que en cap cas es pugui aplicar la deducció sobre un import superior al resultant d'aplicar a les quantitats totals invertides el percentatge que el contribuyente tingui 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 tinguin de dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Es consideraran **rehabilitació les obres** que compleixin els següents **requisits:**

  a. Que disposin dels **permisos i autoritzacions administratives** corresponents.

  b. Que tinguin 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 excedeixi del **25 per 100 del preu d'adquisició**, si es va efectuar aquesta durant els dos anys immediatament anteriors al començament de les obres de rehabilitació, o, en un altre cas, **del valor de mercat** que tingui l'immoble en el moment de l'esmentat inici.

  A aquests efectes, **es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'immoble la part proporcional corresponent a terra**.

  Quan no es conegui el valor del terra, aquest 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'establert per l'article únic.2 de l'Ordre d'1 de març de 2018 (DOG del 13), mitjançant certificat emès 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 que desenvolupin activitats agràries

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 o, en cas d'aportacions no dineràries, del valor dels béns que destinin a l'exercici a les següents inversions:

  a. **Adquisició** de capital social a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital, **així com qualsevol aportació a reserves** en:

  1r Societats de foment forestal regulades en la Llei 7/2012, de 28 de juny, de muntanyes de Galícia, i un altre tipus de societats de gestió conjunta.

  2n Entitats agràries, cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra que tinguin per objecte exclusiu activitats agràries.

  3r Entitats que tinguin per objecte la mobilització o recuperació de les terres agràries de Galícia a l'empara dels instruments previstos en la Llei 11/2021, de 14 de maig, de recuperació de la terra agrària de Galícia.

  > ***Atenció:*** *el concepte d'"activitat agrària" serà el recollit en la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries (article 3.Cinco 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).*

  b. **Préstecs** realitzats a favor de les mateixes entitats citades en la lletra a) anterior, així com garanties que el contribuent constitueixi personalment a favor d'aquestes entitats.

  c. **Aportacions** que els socis capitalistes realitzin a comptes en participació constituïts per al desenvolupament d'activitats agràries i en les quals el partícip gestor sigui alguna de les entitats citades en la lletra a) anterior.

- **El límit màxim conjunt de la deducció és de 20.000 euros,** amb independència del nombre de membres de la unitat familiar que satisfacin els imports que donen dret a ella.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les operacions en les que sigui d'aplicació la deducció deuen f**ormalizarse en escriptura pública**, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguin aplicar aquesta deducció i l'import de l'operació respectiva.

- Les inversions realitzades s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durante un **període mínim de cinc anys**, computat a partir de l'endemà a la data en què es formalitzi

l'operació en escriptura pública.

En el cas de **operacions de finançament el termini de venciment haurà de ser superior o igual a cinc anys**, sense que es pugui amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat.

Durant aquell mateix termini de cinc anys **s'han de mantenir les garanties constituïdes.**

- 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, ni pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant aquell mateix termini, excepte en el cas de societats laborals o societats cooperatives.

Incompatibilitat

Aquesta 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 impedeix que si es fan diverses inversions diferents es pugui aplicar a cada una d'elles la deducció que correspongui.

Important: *els contribuents amb dret a aquesta deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica de Galícia per inversió en empreses que desenvolupin activitats agràries"De l'Annex B.8 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 en la qual es realitzi la inversió, s'atorgui el préstec o es constitueixi la garantia i, si existeix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció a la casella corresponent.*

Per determinades subvencions i/o ajuts obtinguts 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 correspongui a l'esmentada subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent hagués 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 pal·liar els danys causats per l'explosió de material pirotècnic que va tenir 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 correspongui a l'esmentada subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent hagués 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 excedeixin dels ajuts 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 excedeixi de les quantitats percebudes per ajuts 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 ajuts o cobertures d'assegurança.

Per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars

Normativa:Art. 5.Divuit 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 finalitzi 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 aquests efectes la base d'aquesta 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 pugui 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 aquesta 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 justifiqui el salt de lletra en la qualificació energètica de l'immoble, així com les taxes relacionades amb la seva 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 requereixen dos certificats amb les seves 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 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'apliqui haurà de tenir l'esmentada finalitat, podent ser habitatge habitual, segona residència, estar llogat per a qualsevol de les esmentades finalitats tret que les rendes percebudes per l'esmentat lloguer tributin com a activitat econòmica, i fins i tot estar desocupada malgrat tenir aquesta 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 satisfaci l'import de les obres, no podent aplicar-la l'usufructuari de l'immoble ni l'arrendatari, encara que satisfacin la totalitat o una part de l'import de les obres.

- Ha de tractar-se d'obres de millora d'eficiència energètica considerant-se, a aquests efectes, com tals les que compleixin els **següents requisits**:

  a. Que disposin dels permisos, autoritzacions o títols habilitants corresponents.

  b. Que millorin el comportament energètic de les edificacions reduint la demanda energètica, millorant el rendiment de les instal·lacions tèrmiques i/o incorporant equips que utilitzin fonts d'energia renovable i que tinguin 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 expiri el termini per presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què finalitzi 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 aquesta 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 establert a tal final.

  b. Informe firmat per un tècnic competent que justifiqui el salt de lletra aconseguit amb les millores, segons el model que consti 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'aquestes 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'expedeixin, 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 estigui la factura tret que es demostri que ha estat pagada amb càrrec a la renda dels comuners o de la societat de guanys.

  En cas que la inversió es realitzi en un habitatge unifamiliar, aquesta 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

Aquesta deducció és incompatible, sobre les mateixes quantitats invertides, amb la deducció "Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facin servir energies renovables a l'habitatge habitual i destinat exclusivament a l'autoconsum".

Pels ajuts 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 seva 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 tracti 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 generi rendiments d'activitats econòmiques**.
- El contribuent ha de tenir **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.

Per adquisició i rehabilitació d'habitatges en els projectes de llogarrets model

Normativa:Art. 5.Vint 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

El 15 per 100 de les quantitats satisfetes a l'exercici per a l'adquisició o rehabilitació d'habitatges, sempre que:

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només es pot aplicar per les quantitats satisfetes:
  a. En el cas d'adquisició d'habitatge, per **habitatges adquirits a partir-ne 1 de gener de 2021**.
  b. En el cas de rehabilitació d'habitatge, **per obres de rehabilitació iniciades a partir de l'1 de gener de 2021.**
- Que els habitatges se situïn en terrenys que s'integrin a **projectes de llogarrets model, de conformitat amb el previst en la Llei 11/2021, de 14 de maig, de recuperació de la terra agrària de Gali**cia.
- Que els habitatges estiguin destinats a **residència dels contribuents** que les adquireixin o rehabilitin, **ja sigui amb caràcter habitual o esporàdic**.

- Als efectes de la deducció, **tenen la consideració d'obres de rehabilitació** aquelles que compleixin els següents requisits:

  1. Que disposin dels permisos i autoritzacions administratives corresponents.

  2. Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres obres anàlogues, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi del 25 % del preu d'adquisició, si es va efectuar aquesta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació, o, en un altre cas, del valor de mercat que tingui l'immoble en el moment de l'esmentat inici.A aquests efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'immoble la part proporcional corresponent a terra.Quan no es conegui el valor del terra, aquest es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet o el valor de mercat entre els valors cadastrals del terra i de la construcció de cada any.

  > ***Atenció:*** *en tot allò que no vingui expressament establert, per determinar el concepte d'obres de rehabilitació, serà d'aplicació el previst en la normativa reguladora de l'Impost sobre el Valor Afegit (article 3.Seis 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).*

Base de la deducció i base màxima de la deducció:

- ### Base de la deducció

  La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent, i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dècim novè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses d'ella derivades.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.

- ### Base màxima de la deducció

  Per al cas de construccions destinades a constituir l'habitatge habitual dels contribuents, la base d'aquesta deducció **no podrà excedir de 9.000 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

  En un altre cas, la base de la deducció **no podrà excedir de 4.500 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb les deduccions “Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facin servir energies renovables a l'habitatge habitual i

destinades exclusivament a l'autoconsum” i “per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars” recollides en els números tretze i divuit de l'article 5 del Decret Legislatiu 1/2011.

Comunitat de Madrid

Els contribuents que el 2021 hagin tingut la seva 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 produeixi 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'apliqui 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 convisquin amb els fills nascuts o adoptats.
- Quan els fills nascuts o adoptats **convisquin amb ambdós pares** i aquests tributin 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 poder aplicar la deducció.S'exigeix un doble límit;un de general, que ha de complir el contribuent que pretengui aplicar la deducció, i un altre especifico que ha de complir la unitat familiar de la que formi 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 pugui formar part **no podrà ser superior a 60.000 euros.**

Regles per a la seva 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 optin o no pel règim de tributació conjunta i que estiguin 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 convisquin amb el matrimoni.

  En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tingui 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 correspongui 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'aquest (menors o grans incapacitats judicialmente subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquin amb ell.I tot això, també, amb independència que s'opti o no per tributar pel règim de tributació conjunta i que estiguin o no obligats a presentar declaració.En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tingui en compte a efectes del límit fixat.

Per adopció internacional de nens

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 de la deducció

600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu, sempre que es tracti d'una adopció de caràcter internacional.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'adopció té caràcter internacional quan així resulti de les normes i convenis aplicables a aquesta matèria.
- Quan el nen adoptat **convisqui amb ambdós pares** adoptius i aquests tributin de forma individual, la **deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anterior **"Per naixement o adopció de fills"**.

Per acolliment familiar de menors

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: tingui'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 (d'urgència, temporal i permanent).Així mateix, l'esmentada llei va afegir un nou article 176 bis regulant la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

  D'altra banda, la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015, estableix que "totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzessin 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 realitzessin 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'anessin a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

  Per tot això, la deducció s'entén aplicable a qualsevol de les modalitats d'acolliment familiar de les contemplades a l'article 173 bis del Codi Civil i a delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.

- **A efectes de determinar el número d'ordre del menor acollit**, només es computaran aquells menors que hagin romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu.En cap cas no es computaran els menors que hagin estat 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 superi**:
  - **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 tributessin d'aquesta forma.

Important:*aquesta deducció no podrà aplicar-se en el supòsit de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva quan el mateix donés 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, quan es compleixin els següents requisits:

- Que convisqui durant **més de 183 dies a l'any** amb el contribuent en règim de **acolliment sense contraprestació,**
- Que la persona en règim de **acolliment** no doni lloc a l'obtenció d'ajuts 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 sigui 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 superi**:

  - 25.620 euros en tributació individual.

  - 36.200 euros en tributació conjunta.

- Quan la persona acollida generi 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 tributessin de forma individual.
- El contribuent que desitgi aplicar aquesta deducció **haurà d'obtenir, 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 ajuts de la Comunitat de Madrid vinculats a l'acolliment.

Per arrendament de l'habitatge 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 l'habitatge 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 puguin sorgir al si del règim econòmic matrimonial.Per això, les quantitats que satisfaci el cònjuge que no figura al contracte no donen dret a l'esmentada deducció per no ser arrendatari, amb independència de quin sigui el règim econòmic matrimonial. Vegeu-se sobre això la Sentència del Tribunal Suprem número 220/2009, de 3 d'abril (Sala Civil), recaiguda en el recurs de cassació número 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

- 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 tenir **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'hagi trobat en situació d'atur i hagi suportat càrregues familiars.**

  Definicions:

  - Situació d'atur:s'entendrà que el contribuent s'ha trobat en situació d'atur quan hagi 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 tingui almenys dos de familiars, ascendents o descendents, al seu càrrec, considerant-se com a tals aquells pels que tingui 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 poder aplicar la deducció.**

  S'exigeix un doble límit;un de general, que ha de complir el contribuent que pretengui aplicar la deducció, i un altre especifico que ha de complir la unitat familiar de la que formi 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 pugui formar part **no podrà ser superior a 60.000 euros.**

Regles per a la seva 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 optin o no pel règim de tributació conjunta i que estiguin 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 convisquin amb el matrimoni.

  En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tingui 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 correspongui 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'aquest (menors o grans incapacitats judicialmente subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquin amb ell.I tot això, també, amb independència que s'opti o no per tributar pel règim de tributació conjunta i que estiguin o no obligats a presentar declaració.En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tingui en compte a efectes del límit fixat.

- Les quantitats abonades per l'arrendament de l'habitatge 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 dipòsit 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 dipòsit 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 manifesti la seva intenció d'aplicar aquesta 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 estigui 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 exigir l'esmentada liquidació dependrà de quan es manifesti la mateixa.Així, sense ànim d'exhaustivitat, el moment en què el contribuent que desitgi aplicar la deducció ha d'haver liquidat l'impost de TPO 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'insti pel contribuent la rectificació d'una declaració prèviament

presentada, en la qual no s'hagués inclòs l'esmentada deducció.

- El moment en què s'iniciï per l'Administració Tributària el procediment de comprovació d'una declaració en la qual no s'hagi 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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 compleixin els requisits de la Llei 1/1998, de 2 de març, de Fundacions de la Comunitat de Madrid que persegueixin finalitats culturals, assistencials, educatius o sanitaris o qualssevol altres de naturalesa anàloga a aquests.

  En tot cas, serà precís que aquestes fundacions es trobin inscrites en el Registre de Fundacions de la Comunitat de Madrid, retin comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest hagi ordenat el seu dipòsit 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 aquests clubs es trobin 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 aliè per a la inversió en habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interès (no aplicable el 2021)

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 2021 aquesta 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 estiguin 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 refereixen 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 aquesta.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 refereixen 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 cursi els seus estudis.La deducció inclou tot el vestuari exigit pel centre.

  "Ensenyament d'idiomes" tant si aquesta s'imparteix 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'imparteixi en centres oficials d'ensenyament d'idiomes.

b. Ensenyament d'idiomes com a activitat extraescolar adquirida bé pel centre educatiu, amb càrrec als alumnes o bé pels mateixos alumnes directament sempre que, en aquest últim cas, l'alumne estigui cursant algun estudi oficial.

> ***Important:****la base de deducció es minorarà en l'import de les beques i ajuts obtinguts de la Comunitat de Madrid o de qualsevol altra Administració Pública que cobreixin tots o part de les despeses citades.*

- En el cas de fills o descendents que estiguin escolaritzats en el **primer cicle d'Educació Infantil** que es refereix 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'abonin 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 aquesta deducció són les originades durant el període impositiu pels fills o descendents **pels que tinguin de dret al mínim per descendents** regulat en la Llei de l'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 seva unitat familiar**, suma de les caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no superi 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 seva 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 tingui en compte a efectes del límit fixat.

- Complerts els anteriors requisits, només tindran de dret a practicar la deducció els pares o ascendents que convisquin amb els seus fills o descendents escolaritzats.Quan un fill o descendent **convisqui 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 optessin per tributació individual.

> ***Important:****els contribuents que desitgin aplicar aquesta 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 generin 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 tingui dret a practicar deducció, a més de per les despeses del paràgraf anterior o exclusivament, per **despeses d'escolaritat**.Aquest límit serà de **1.000 euros** per cadascun dels fills o descendents que cursin durant l'exercici estudis del **primer cicle d'Educació Infanti**l i les despeses del qual donin dret a aquesta 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 siguin 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 tingui, almenys, un fill menor de 3 anys per qui s'apliqui el mínim per descendents.A tal efecte, es computaran com basi de deducció les cotitzacions efectuades pel mes en què el fill compleixi els tres anys, així com, en el seu cas, es produeixi 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, tenir 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 pretengui aplicar la deducció.

  Així mateix, serà necessari que la persona o persones contractades prestin 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 per qui s'apliquin el mínim per descendents, han de realitzar una **activitat per compte propi o aliè pel qual estiguin 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 tingui fills menors de 3 anys amb diferents progenitors, podrà aplicar-se la deducció quan es compleixi 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 superi 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 seva 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 tingui 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'apliquin 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'aquest últim l'import corresponent a aquesta 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 **tingui dos o més descendents** que generin a favor seu el dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establerts 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 sigui superior a 24.000 euros**.

  Per calcular la suma de les bases imposables s'addicionaran les següents:

  a. Les dels contribuents que tinguin 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 revesteixin 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:****tingui's en compte que la deducció s'aplica per tres tipus d'inversions diferents per a cada una de les quals s'estableix 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 tracti 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 posseeixin 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 mantingui un mínim de tres anys.**

- **Que l'entitat de la qual s'adquireixin les accions o participacions compleixi els següents requisits:**

  1. Que tingui el seu **domicili social o fiscal a la Comunitat de Madrid**.

  2. Que en desenvolupi una **activitat econòmica**.

     A aquests efectes, no es considerarà que desenvolupa una activitat econòmica quan tingui per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb l'establert 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 correspongui a la constitució de l'entitat, que des del

primer exercici fiscal aquesta **compti, 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 tracti de societats anònimes laborals, societats de responsabilitat limitada laborals i societats cooperatives no serà exigible aquest requisit.*

4. En cas que la inversió s'hagi realitzat mitjançant una ampliació de capital de l'entitat, que dita **entitat hauria estat constituïda dins dels tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementi respecte de la plantilla mitjana que tingués en els dotze mesos anteriors almenys en una persona** amb els requisits anteriors, i que dit **increment es mantingui 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 disposi 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.8 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 existeix, 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 donin les següents circumstàncies:

- **Que siguin menors de 35 anys**
- **Que causin 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 produeixi el **alta al Cens**.

- Que l'activitat es desenvolupi principalment en el **territori de la Comunitat de Madrid**.
- Que el contribuent es mantingui en l'esmentat Cens **durant almenys un any des de l'alta**.

  No es considerarà incomplert aquest requisit en el cas de mort del contribuent abans del transcurs d'un any des de l'alta al cens, sempre que no s'hagués 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 compleixin amb els requisits exigits per a la seva 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 mantinguin almenys durant dos anys**.

  Aquesta deducció s'aplicarà a aquelles inversions amb dret a deducció que es realitzin després del 23 de febrer de 2010
- Que la **participació** en l'entitat a la qual corresponguin les accions o participacions **no sigui superior al 10 per 100 del capital social durant els dos anys següents** a l'adquisició de les mateixes.
- La societat en què es produeixi la inversió ha de tenir durant els **dos anys següents a la mateixa el domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid, i no ha de tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb els requisits establerts 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.8 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 i, si existeix, 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 2021 han tingut la seva residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per inversió en habitatge habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys

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 satisfetes a l'exercici, pel mateix habitatge, el "Règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual" que es comenta 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 constitueixi o vagi a constituir la **habitatge habitual** del contribuent, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos i altres despeses derivades de la mateixa.

S'entendrà per habitatge habitual l'habitatge en el qual el contribuent resideixi per un termini continuat de tres anys.No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tenir aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produeixi la mort del contribuent o es presentin circumstàncies que necessàriament exigeixin 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: *aquesta deducció serà d'aplicació als contribuents que compleixin els requisits que a continuació indiquem, amb independència de la data en la qual s'hagi realitzat l'adquisició de l'habitatge o s'hagin iniciat les obres de rehabilitació o ampliació.Per tant, podran aplicar-la els contribuents que hagin realitzat la inversió en l'habitatge habitual a partir d'1 de gener de 2013.*

- Que els contribuents tinguin el seu **residència habitual a la Regió de Múrcia**.
- Que els contribuents en tinguin una **edat sigui 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, sigui inferior a **24.107,20 euros**, sempre que **la base imposable de l'estalvi**, **no superi** la quantitat de **1.800 euros**.

- Tractant-se de **adquisició o ampliació** d'habitatge, s'ha de tractar de **habitatges de nova construcció**.A aquests efectes, es considerarà habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual representi la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin transcorregut tres anys des de l'esmentada declaració.

- **Tractant-se de rehabilitació d'habitatge**, es consideraran les obres en la mateixa que compleixin els següents requisits:

  a. Que hagin estat 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 substitueixin.

  b. Els establerts 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, excedeixi del valor que donés la seva comprovació al final del mateix,** almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establerts 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 aquesta deducció estarà constituïda pel resultat de **restar de la quantitat de 9.040 euros**, **aquelles quantitats que constitueixin per al contribuent la base de l'esmentada deducció estatal**, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat, i sense que en cap cas la diferència pugui ser negativa.

També resulten aplicables en relació amb aquesta deducció les regles establertes en la legislació estatal a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012 per als casos en què s'hagin practicat deduccions per un habitatge habitual anterior o s'hagi transmès aquesta última obtenint un guany patrimonial que s'hagi 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'aquesta deducció no podrà superar la quantia de 300 euros anuals, tant en tributació individual com en conjunta.

Règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual

Normativa:Disposició transitòria única 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.

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, establertes per als exercicis les 2001 a 2013, podran aplicar la present deducció per inversió en habitatge habitual per joves, sempre que compleixin 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 d'habitatge habitual establerts 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 tracti d'habitatges de nova construcció.
- El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracti d'habitatges de nova construcció i la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, caselles [***0435***] y [***0519***] de la declaració, respectivament, sigui inferior a 24.200 euros, sempre que la **base imposable de l'estalvi**, casella [***0460***] de la declaració, no superi 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 l'habitatge habitual fos 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:*** *tingui's en compte que la base de deducció autonòmica es reduirà en les quantitats que, per a una mateixa donació, s'hagin beneficiat de la deducció general per donatius i altres aportacions a què es refereix 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 superi 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 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 persegueixin exclusivament **finalitats culturals, les associacions culturals i esportives** que hagin estat declarades d'utilitat pública i les **federacions esportives**, que es trobin 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 contingui 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 apliqui 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 constitueixin 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:*** *tingui's en compte que la base de deducció autonòmica es reduirà en les quantitats que, per a una mateixa donació, s'hagin beneficiat de la deducció general per donatius i altres aportacions a què es refereix 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 superi 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 tinguin **com destino la investigació biosanitària** que es refereix la Llei 4/1994, de 26 de juliol, de Salut de la Regió de Múrcia.

Condicions i requisits per 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 exerceixin l'activitat d'investigació biosanitària.A aquests efectes, s'inclou a les **universitats públiques** de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
  - Les **entitats sense fins lucratius** que es refereixen 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 seves finalitats principals es trobi la investigació biosanitària que es refereix la Llei 4/1994, de 26 de juliol, de Salut de la Regió de Múrcia i **es trobin 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 contingui 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 apliqui 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 constitueixin 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 compleixin els requisits que s'indiquen.
- La quantitat a deduir **no excedirà de 1.000 euros per cada un dels fills o descendents** que generin el dret a la deducció.

Requisits i condicions per aplicar la deducció

- Les despeses educatives que donen de dret a aquesta deducció són les originades durant el període impositiu **pels fills o descendents pels que tinguin 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 establerts 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 refereix 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 superi**:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 50.000 euros en declaració conjunta.

- Complerts els anteriors requisits, només tindran dret a practicar la deducció els **contribuents que convisquin amb els seus fills o descendents escolaritzats a la data de meritació de l'impost.**

  Precisions:

  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 estiguin 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 hagin suportat la despesa de guarderia.Si només un d'ells ha satisfet l'import, serà aquest el que pugui aplicar el percentatge de la deducció sobre l'esmentat import.

  En el cas que el descendent hagués mort en el període impositiu, el contribuent també podrà aplicar la deducció, sempre que es convisqués amb ell en la data de la seva mort.

- Quan el menor convisqui 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 optessin per tributació individual.

  Precisions:

  Per tant, en el cas que ambdós pares satisfacin 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 tingués 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 pagués 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 presumeix que la despesa ha estat satisfeta per ambdós pares encara que l'abonament hagi 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 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 aquest el que únicament apliqui 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 aquests 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 ajuts** obtingudes de qualsevol Administració Pública que cobreixin tots o part de les despeses citades.

  La minoració s'aplicarà individualment per a cadascun dels descendents que es beneficiïn de les beques i ajuts.

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'establert 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 hagin anat a càrrec del contribuent, **no podrà superar la quantitat de 300 euros anuals.**

Requisits i condicions per aplicar la deducció

- Que les quantitats satisfetes ho siguin per a l'adquisició i instal·lació de dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constitueixin la habitatge habitual del contribuent.
- Que existeixi 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'aquesta deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició i instal·lació dels recursos energètics renovables que hagin anat a càrrec del contribuent, **sense que el seu import màxim pugui 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 constitueixin o vagin a constituir la residència habitual** del contribuent o **en les quals es destinin a l'arrendament**, sempre que aquest últim no tingui la consideració d'activitat econòmica.

  Les circumstàncies que determinen que l'arrendament d'immobles constitueixi 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 seva procedència en la forma que reglamentàriament es determini.
- L'aplicació de la deducció requerirà que el **import comprovat del patrimoni del contribuent, en finalitzar el període de la imposició, excedeixi del valor que donés la seva comprovació a l'inici del mateix**, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establerts 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 tenir el **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia** i mantenir-lo 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 tenir 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 realitzés mitjançant una ampliació de capital, la sociedad mercantil **va haver d'haver estat constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació, i que a més, durant els vint-i-quatre mesos següents** a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats en el que hagués realitzat **l'ampliació, la seva plantilla mitjana s'hauria incrementat, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana dels dotze mesos anteriors, i que l'esmentat increment es mantingui 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 disposi 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 mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant aquell mateix termini**.

- Les operacions en les quals sigui 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 mantenir 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 determini.

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 aquest apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

> ***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.8 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 existeix, 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 seva capital social.

- Les accions adquirides deuen **mantenir-se en el patrimoni** del contribuent durant un període de **dos anys**, com a mínim.
- La societat objecte de la inversió deu **tenir el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, i no ha de tenir 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 sigui 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 determini.

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.8 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 i, si existeix, 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.Vuit 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 superi** les següents quantitats:

  a. En el supòsit de contribuents **que no formin part d'una unitat familiar que tingui 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 formin part d'una unitat familiar que tingui la condició legal de família nombrosa**:

  - **33.000 euros en tributació individual.**
  - **53.000 euros en tributació conjunta.**

- La deducció correspondrà al **ascendent que hagi satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar.Quan existeixi 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 presenti declaració per no estar obligat l'altre contribuent si compleix els requisits pot aplicar-la en la seva totalitat.

- Per a l'aplicació de la present deducció, només es tindran en compte aquells **descendents que donin 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 ajuts obtinguts en el període impositiu** procedents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia o de qualsevol altra Administració Pública, que cobreixi 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 produeixi 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 superi**:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 50.000 euros en declaració conjunta.

- Quan els fills nascuts o adoptats en el període impositiu convisquin amb ambdós progenitors o adoptants i aquests siguin 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 aquests tributin presentant-ne una **única declaració conjunta,** en el cas del qual s'aplicarà en la mateixa la totalitat de l'import que correspongui per aquesta deducció.

  Si un dels progenitors o adoptants amb els quals conviu el fill biològic o adoptat i que tributa de forma individual no compleix el requisit del límit de base imposable, l'import íntegre de la deducció podrà aplicar-la l'altre progenitor o adoptant que el compleixi.

- En el cas que el nombre de fills de cada progenitor o adoptant doni lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que correspongui **en funció del nombre de fills preexistent**.

  Si donant-se aquesta circumstància la declaració fos **conjunta**, la deducció serà la **suma del que a cada un correspondria si la declaració fos 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 tingui acreditat un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

  Nota:respecte a la acreditació del grau de discapacitat tingui's en compte el disposat a l'article 72 Reglament del IRPF que es comenta al capítol 14 d'aquest 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 superi** 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 tinguin contractada una persona per 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 tingui, almenys, un fill menor de 12 anys d'edat per qui tingui 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 tingui, almenys, un fill o acollit o tutelat menor de 12 anys per qui s'apliqui 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 tenir 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 pretengui aplicar la deducció.
- Que quan la deducció sigui aplicable per **despeses d'una persona feta servir a la llar, aquesta estigui 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, **siguin mares o pares de fills que formin part de la unitat familiar**.

  A efectes de la delimitació del concepte d'unitat familiar per a l'aplicació de la deducció tingui'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 formin part de la unitat familiar, **percebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques**.

Precisions:

A efectes de l'aplicació de la deducció s'ha de tenir 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 superin 34.000 euros, exigint-se, addicionalment, que ambdós obtinguin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

b. **En el cas de parelles de fet**, la deducció la podrà aplicar el progenitor que figuri com a ocupador titular de la llar familiar, amb independència que tributi de forma individual o conjunta, sempre que ambdós membres de la parella obtinguin rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la suma de les bases imposables totals d'ambdós no excedeixi 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 tinguin 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 figurin com ocupadors titulars de la llar familiar, amb independència que tributin de forma individual o conjunta, sempre que el progenitor en qüestió (i en el seu cas, el seu cònjuge o parella de fet) obtingui rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la seva base imposable total (o de la unitat familiar de la que formi parteix) no excedeixi de 34.000 euros.

d. **En el cas de contribuents casats que hagin 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 hagin obtingut rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la suma de les bases imposables totals d'ambdós no excedeixi de 34.000 euros.El mateix criteri se seguiria si el mort formés part d'una parella de fet.

e. **En el cas de contribuents no casats (vidus, separats, divorciats o solters) que tinguin 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 tributi de forma individual o conjunta, sempre que obtinguin rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la seva base imposable total no excedeixi de 34.000 euros.

f. **En el cas de contribuents no casats amb descendents diferents dels fills** que figuressin com ocupadors titulars de la llar familiar podran aplicar la deducció conforme al criteri de les lletres anteriors que resultés 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 convisqui amb el contribuent durant **més de 183 dies** a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per això no hagin obtingut ajuts 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 doni lloc** a l'obtenció de **ajuts 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 estigui lligat al contribuent per un **vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau inclòs.
- Quan la persona acollida generi 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 optessin 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 2021 hagin tingut la seva 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 tracti del **primer fill**.
- **750 euros**, quan es tracti del **segon fill**.
- **900 euros**, quan es tracti 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 hagi nascut o hagi estat adoptat **durant el període impositiu i convisqui 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 **convisquin amb ambdós progenitors o adoptants**, l'import de la deducció **s'hi prorratejarà per parts igual**is si tributen de forma individual.**En cas de tributació conjunta** ambdós progenitors s'aplicarà la totalitat de l'import que correspongui per la deducció.
- En el cas que el nombre de fills de cada progenitor doni lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que correspongui en funció del nombre de fills preexistent.Si donant-se aquesta circumstància la declaració fos conjunta, la deducció serà la suma del que a cada un correspondria si la declaració fos individual, segons el disposat en el paràgraf anterior.

> **Precisió:** per determinar número d'ordre dels fills nascuts o adoptats l'any, s'han de computar tots els fills del contribuent, convisquin o no amb ell, independentment de la seva 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 2021 es produeix 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 d'habitatge habitual en petits 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 **l'habitatge habitual** en els petits 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 **tingui la seva 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 constitueixi la **habitatge habitual del contribuent**.
- Que l'habitatge estigui situat en algun dels **petits municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'aquesta Comunitat Autònoma.

Base màxima de la deducció

La base màxima anual d'aquesta deducció serà de **9.040 euros**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Perquè l'esmentat habitatge tingui el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establerts a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPF, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012, i a l'article 54 del Reglament, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012, i, en particular, referent al concepte d'habitatge habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre altres.
- Els conceptes d'adquisició, construcció i rehabilitació d'habitatge habitual seran els definits a l'article 55 del Reglament del IRPF, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- Per poder aplicar la deducció per inversió en habitatge, qualsevol que sigui el contribuent beneficiari de la mesura, es requereix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedeixi** del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix, **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

  A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn 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.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi hagi situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a aquesta 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 fixin la seva residència habitual en petits 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 aquests 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 tinguin 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 de l'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'aquesta 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 declaració individuals, el límit màxim es prorratejarà per parts iguals entre els progenitors amb dret a la seva aplicació.

  El prorrateig de les quantitats abonades i del límit màxim de la deducció només poden tenir lloc quan ambdós progenitors puguin 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 tinguin dret al mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent dins del període impositiu **fixi la seva residència habitual en un dels petits municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'aquesta Comunitat Autònoma, **i resideixi en el municipi a data de meritació de l'impuesto.**
- Que el contribuent a la data de meritació de l'impost **convisqui amb el menor de tres anys i tingui dret al mínim per descendents**.

  L'aplicació d'aquesta deducció va unida al mínim per descendents.Per tant, independentment de qui satisfaci les despeses i 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 tingués dret al mínim per descendents aquest 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 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 **exerceixin una activitat, per compte propi o aliè, fora del domicili familiar**, almenys durant el període en què el menor es trobi escolaritzat o contractat el personal destinat a la seva cura.

  Si els progenitors exerceixen una activitat fora del domicili familiar només durant una part del període en què es trobi contractat el personal destinat a la seva cura, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es compleixi el requisit de realització d'una activitat.

  Perquè s'entengui complert el requisit de realitzar una activitat per compte d'altri és necessari que l'activitat sigui remunerada.En el cas d'activitat per compte propi és necessari que-per qualsevol medi de prova- es demostri l'exercici de l'esmentada activitat.

  S'entén complert el requisit de realització d'una activitat per compte propi quan la mateixa es realitzi a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes

- Que el **menor estigui matriculat** en una escola o centre infantil de La Rioja, almenys la meitat de la jornada establerta, **o bé s'acrediti 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 excedeixi** 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 superi 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 seva 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.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi hagi situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a aquesta 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 tinguin 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 convisqui 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 fos inferior a 183 dies i superior a 90 dies.

No obstant això, podrà aplicar-se la deducció corresponent el contribuent que hagi acollit durant l'exercici a diferents menors, sense que l'estada de cap d'ells superi els 90 dies, sempre que la suma dels períodes dels diferents acolliments sí que superi, 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'optés per declaració 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 hagués tingut durant l'exercici 2021 en acolliment tres de menors durant un període de 40 dies cada un.
2. Deducció aplicable si l'acolliment dels tres menors hagués estat durant un període de 70 dies cada un.
3. Deducció aplicable si l'acolliment dels tres menors hagués estat un per 200 dies i els altres dos de 60 dia.

Solució

1. En el primer cas, ja que en total han estat 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'aquesta Comunitat Autònoma de la Rioja.
- No serà procedent la deducció per acolliment familiar quan s'hagués produït l'adopció del menor durant el període impositiu.

Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguin la seva residència o traslladin la mateixa a petits municipis de La Rioja en el període impositiu i la mantinguin 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 presentin declaració individuals, el seu import es prorratejarà per parts iguals.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tingui la seva residència habitual o traslladi la mateixa durant 2021 **a un dels petits municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'aquesta Comunitat Autònoma.
- Que l'esmentada residència **es mantingui durant un termini continuat de, almenys, 3 anys** explicats des del mes en què s'inicïi el dret a la deducció.

  Excepció: Tanmateix, **no es perdrà el dret a la deducció quan**, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produeixi la mort del contribuent o es presentin circumstàncies que necessàriament exigeixin 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 donin 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 hagi 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 ***[1062]*** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi hagi situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a aquesta 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 de l'IRPF de l'any en què es produeixi 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 aquests 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 tinguin 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 de l'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'aquesta 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 **tingui la seva residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que el contribuent, a data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre), **convisqui amb el menor i tingui dret al mínim per descendents**.

  Si el fill compleix tres anys durant l'exercici, es podrà aplicar la deducció per les despeses d'escolarització satisfetes fins al mes anterior al compliment d'aquesta edat.

  Es podrà aplicar la deducció per les despeses d'escolarització dels fills que haguessin 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 convisquin amb l'altre progenitor, sempre que tingui dret al mínim per descendents.

- Que cada fill de 0 a 3 anys que pugui donar dret a la deducció aquest **matriculat** en una escola o centre d'educació infantil de **qualsevol municipi** de La Rioja.
- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedeixi** 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 superi 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 seva 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 presentin declaració 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.6 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 correspongui a alguna de les categories que es relacionen a continuació.

Només tindrà dret a la deducció l'adquirent que figuri al document justificatiu de la compra.

> ***Atenció:****només podrà aplicar-se aquesta deducció per l'adquisició d'un vehicle per persona i en el període impositiu en el qual es matriculi 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 tinguin, a més del seient del conductor, vuit 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 sigui 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 sigui inferior o igual a 350 kg, no inclosa la massa de les bateries, la velocitat màxima de les quals per construcció sigui 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 sigui 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 pertanyi 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 puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius homologats com GLP/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 pertanyi 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 tenir 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 tenir bateries de liti i complir les prescripcions de les normes harmonitzades que resultin d'aplicació i en particular la Norma UNEIX-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:****tingui's en compte que la deducció total aplicada en la declaració (conjunta o individual) no pot excedir del límit màxim establert per a la categoria del vehicle que es tracti.Quan cadascun dels cònjuges hagi 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 compleixin les següents condicions:

  a. Que el contribuent tingui la consideració de "jove emancipat" a efectes d'aquesta deducció, tenint aquesta consideració aquell contribuent **que no hagi complert els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu**.

  b. Que el contribuent **subscrigui durant l'exercici un contracte d'accés a Internet** per al seu **habitatge habitual**.

  Perquè l'habitatge tingui el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establerts a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPF, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012;i a l'article 54 del Reglament del IRPF, i, en particular, referent al concepte d'habitatge 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 presenti alguna de les següents circumstàncies:

  1.Que es tracti de joves que constitueixin **unitats familiars monoparentals**.

  La unitat familiar monoparental és la definida a l'article 82.1.2º de la Llei de l'IRPF.Això és, la formada en els casos de separació legal, o quan no existís vincle matrimonial, pel pare o la mare i tots els fills que convisquin

amb un o un altre i compleixin els següents requisits:

a. Els fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquin independentment d'aquests.

b. Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

2.Tinguin la seva residència habitual en un dels **petits municipis de La Rioja** que es relacionen en l'apartat corresponent al final de les deduccions autonòmiques d'aquesta Comunitat Autònoma.

Important: *en aquest últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella **[1204]** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al petit municipi en el qual hi hagi situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a aquesta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.*

- Quan les circumstàncies exigides en el punt anterior no es donin 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 doni 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 l'habitatge habitual** en règim de propietat o arrendament.

  El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requereixen per considerar l'habitatge com habitual només s'exigeix 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 mantenir, almenys, fins a l'esmentada data.

  Ha de subscriure's un contracte d'alta d'accés a Internet, sense que sigui 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 convisquin al mateix habitatge habitual més d'un contribuent amb dret a la deducció, la mateixa **serà prorratejada entre tots ells**.

- Aquesta 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 realitzi a l'habitatge una activitat econòmica, encara que també constitueixi la seva residència habitual.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedeixi** 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 superi 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 seva 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 compleixin les següents condicions:

  a. Que el contribuent tingui la consideració de "jove emancipat" a efectes d'aquesta deducció, tenint aquesta consideració aquell contribuent **que no hagi complert els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu**.

  b. Que el contribuent **subscrigui durant l'exercici un contracte de subministrament elèctric o de gas per al seu habitatge habitual**.

  Perquè l'habitatge tingui el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establerts a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPF, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012;i a l'article 54 del Reglament del IRPF, i, en particular, referent al concepte d'habitatge 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, tinguin la seva residència habitual en un dels **petits municipis de La Rioja** que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'aquesta Comunitat Autònoma.

  > ***Important:****en aquest últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella* ***[1205]*** *de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al petit municipi en el qual estigui situat l'habitatge, conforme a la relació de municipis de La Rioja amb dret a aquesta 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 constitueixin **unitats familiars monoparentals.**

- Quan les circumstàncies exigides en l'apartat anterior no es donin 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 doni 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 l'habitatge habitual** en règim de propietat o arrendament.

  El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requereixen per considerar l'habitatge com habitual només s'exigeix 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 mantenir, almenys, fins a l'esmentada data.

  Ha de subscriure's un contracte d'alta de subministrament elèctric o de gas, sense que sigui 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 convisquin al mateix habitatge habitual més d'un contribuent amb dret a la deducció, la mateixa **serà prorratejada entre tots ells**.

- Aquesta 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 realitzi a l'habitatge una activitat econòmica, encara que també constitueixi la seva residència habitual.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedeixi** 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 superi 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 seva 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 habitatge 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 l'habitatge habitual** del contribuent sempre que es compleixin els següents requisits:

  a. Que l'habitatge estigui situat al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja.

  b. Que el contribuent **sigui menor de 36 anys** a data de meritació de l'impost (normalment 31 de desembre).

  c. Que l'habitatge constitueixi o vagi a constituir la **residència habitual del contribuent**.

  d. Que l'habitatge ha d'haver estat **adquirit posteriorment a 1 de gener 2013 o la rehabilitació iniciada posteriorment a aquesta data.**

  e. Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedeixi** 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 superi 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 seva 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'aquesta deducció** estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses 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'aquesta deducció serà de **9.000 euros.**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'entendrà per habitatge habitual aquella en la qual el contribuent resideixi durant un termini

continuat de tres anys.No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tenir aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produeixi la mort del contribuyente o es presentin circumstàncies que necessàriament exigeixin 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 aquests efectes s'assimila a l'adquisició d'habitatge la construcció o ampliació de la mateixa, en els següents termes:

  - Ampliació d'habitatge, quan es produeixi l'augment de la seva 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 satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliuri quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que finalitzin 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 aquests efectes, tindran la consideració de despeses de reparació i conservació:
     - Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com ara pintar, emblanquinar o arranjar instal·lacions.
     - Les de substitució d'elements, com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o 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 constitueixi l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquireixin independentment d'aquesta.S'assimilaran a habitatges les places de garatge adquirides amb aquestes, amb el màxim de dos.

- El concepte de la rehabilitació haurà de complir les condicions establertes a l'article 55 del Reglament del IRPF, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superin les invertides en les anteriors, en la mesura que haguessin estat objecte de deducció.

  Quan l'alienació d'un habitatge habitual hagués 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'apliqui l'exempció per reinversió.En aquest cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mientras les quantitats invertides en la mateixa no superin tant el preu de l'anterior, en la medida en què hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- Per poder aplicar aquesta deducció, qualsevol que sigui el contribuent beneficiari de la mesura, es requereix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedeixi** del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els

interessos i altres despeses de finançament.

A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn formant part del patrimoni del contribuent ni tampoc l'increment patrimonial obtingut per fets imposables subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb les deduccions autonòmiques "Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de l'habitatge habitual" i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció d'habitatge 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 haguessin adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia 1 de gener de 2013**.

Quan es doni l'anterior circumstància el contribuent continuarà aplicant les deduccions autonòmiques "Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de l'habitatge habitual" i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves", que correspongui, i no podrà aplicar-se la present deducció per inversió en habitatge habitual de joves menors de 36 anys.

Per arrendament d'habitatge 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 l'habitatge 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 petits municipis

- **El 20 per 100 de les quantitats** no subvencionades satisfetes a l'exercici per al lloguer de l'habitatge habitual, sempre que l'habitatge habitual es trobi situat en un dels petits municipis **de La Rioja** que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'aquesta Comunitat Autònoma.

> ***Important:****en aquest últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella* ***[1205]*** *de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al petit municipi en el qual hi hagi situat l'habitatge, així que a la relació de municipis de La Rioja amb dret a aquesta 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 petits 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 hagi complert 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 tracti de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupat efectivament pel mateix i localitzat al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja.

- Que el contribuent sigui titular d'un contracte d'arrendament pel qual s'hagi 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 consti només a nom d'un d'ells.

- Que el contribuent **no tingui dret** durant el mateix període impositiu **a cap deducció per inversió en habitatge habitual**.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedeixi** 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 superi 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 seva 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 tinguin dret a l'aplicació de la deducció, l'import total, sense excedir del límit màxim establert per contracte d'arrendament (400 euros per a contractes d'arrendament d'habitatges situats en els petits 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'aquesta deducció quedarà condicionada a la seva justificació documental (sigui mitjançant el contracte d'arrendament i justificant de les transferències bancàries, rebuts de pagament o qualsevol altra prova admesa en dret)

> ***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.8 del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, el del segon llogater; en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà també una X.*

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'aquesta 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'emeti la factura, amb l'excepció que indiquem en el punt següent.Quan hi hagi 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 presentin declaració individuals, es **prorratejarà** l'import de la deducció per parts iguals.

  En aquest cas, encara que només un dels cònjuges sigui 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 l'habitatge 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 donin les següents circumstàncies:

  a. Que es destini a la **rehabilitació** d'un habitatge

  b. Que l'habitatge, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constitueixi o vagi a **constituir la residència habitual del contribuent**

  c. Que es tracti de contribuents que tinguin la consideració de **"joves",** entenent-se com a tals els contribuents **que no hagin complert 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 50 de la Llei del IRPF, n**o excedeixi** 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 superi 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 seva 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.

- **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, constitueixi o vagi a constituir la seva 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 haguessin satisfet quantitats anteriorment a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que les mateixes estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

  En tot cas, resultarà necessari que el contribuent hagués practicat la deducció per rehabilitació en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que no l'hagin pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no hagi superat les

quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que haguessin estat objecte de deducció i, en el seu cas, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió.

Per tant, s'exigeixen els mateixos criteris que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF per tenir dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en habitatge habitual.

- A més, s'hauran de complir tots els **requisits establerts, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobre els conceptes d'habitatge 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'aquesta deducció conjuntament amb la d'obres d'adequació d'habitatge habitual per a persones amb discapacitat s'estableix 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 tingui 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** tingués dret a l'aplicació del percentatge de deducció general del 2 per 100.
- Per poder aplicar aquesta deducció, qualsevol que sigui el contribuent beneficiari de la mesura, es requereix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedeixi** del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

  A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn 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 haguessin 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 habitatge habitual de joves menors de 36 anys que és incompatible amb aquesta.*

Per quantitats invertides en adquisició o construcció d'habitatge 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 donin les següents circumstàncies:

a. Que es destinin a la **adquisició** d'un habitatge

b. Que l'habitatge, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constitueixi o vagi a **constituir la residència habitual del contribuent**

c. Que es tracti de contribuents que tinguin la consideració de **"joves",** entenent-se com a tals els contribuents **que no hagin complert 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 50 de la Llei del IRPF **no excedeixi** 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 superi 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 seva 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.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'han de complir els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF per tenir dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció d'habitatge habitual.En concret:

  1. Tindran dret a la present deducció els següents contribuents:

  a. Els que haguessin adquirit el seu habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013.

  b. Els que haguessin satisfet quantitats anteriorment a l'esmentada data per a la construcció de la mateixa.

  En aquest 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 d'habitatge habitual.

  c. Els contribuents que haguessin satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres estiguin acabades abans d'1 de gener de 2017.

- En tot cas, resultarà necessari que el contribuent hagués practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que no l'hagin pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no hagi superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que haguessin estat objecte de

deducció i, en el seu cas, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió.S'han de complir els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF per tenir dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció d'habitatge habitual.En concret:

- A més, s'hauran de complir tots els **requisits establerts, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobre els conceptes d'habitatge 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 constitueixin per al contribuent base de la deducció per inversió en habitatge habitual contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tingui dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.

- **En cas de tributació conjunta**, només podran beneficiar-se d'aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que tingui la consideració de **"jove"** en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells.

> ***Important:****aquells joves que haguessin 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 habitatge habitual de joves menors de 36 anys que és incompatible amb aquesta.*

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 trobi en un municipi diferent al del seu habitatge 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 haguessin **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 estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

- Per aplicar aquesta deducció s'hauran de complir tots els **requisits i condicions establerts, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobre els conceptes d'habitatge 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 establerts en la disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF, sobre el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual, seran d'obligat compliment.

A més, s'han de complir els següents requisits i condicions:

- Que el contribuent **tingui la seva residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.

- Que l'habitatge constitueixi la **segona residència del contribuent**.

- Que l'habitatge estigui situat en algun dels **municipis que més endavant es relacionen**, sempre que l'esmentat municipi sigui diferent del del seu habitatge habitual.

- **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per **l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constitueixin per al contribuent base de la deducció per inversió en habitatge habitual** contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tingui dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en habitatge 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 l'habitatge 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.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi hagi 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 d'habitatge 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, constitueixi o vagi a constituir la seva residència habitual, sempre que es tracti de contribuents que tinguin 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 exigeix la disposició transitòria divuitena de la Llei del IRPF para **tenir dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació a l'habitatge habitual.**

  En concret:

  - Només tindran de dret a la present deducció els contribuents que haguessin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat **anteriorment a 1 de gener de 2013 sempre que les esmentades obres o instal·lacions estiguin concloses abans d'1 de gener de 2017.**

    En tot cas, resultarà necessari que el contribuent hagués practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que hagués resultat d'aplicació el disposat a l'article 68.1.2.º de la Llei del IRPF, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012, relatiu als límits de l'aplicació de la deducció per adquisició o rehabilitació d'altres habitatges habituals anteriors i per la generació d'un guany patrimonial exempt per reinversió, que impedeixen la pràctica de la deducció per adquisició de la nova en tant no se superin els imports detallats a l'esmentat article.

  - L'esmentada deducció s'aplica per les obres d'adequació de l'habitatge 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 tenir la consideració legal de **persona amb discapacitat**.

  S'hauran de complir els requisits establerts en el **article 72.1 del Reglament de l'impost i que la seva acreditació** s'haurà d'efectuar segons el previst a l'esmentat article.

- **La base màxima d'aquesta deducció conjuntament amb la de rehabilitació d'habitatge habitual s'estableix en 9.040 euros**.

- Les obres i instal·lacions d'adequació hauran de ser certificades mitjançant el corresponent **informe tècnic emès per òrgan competent en la matèria** com necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilitin 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 1 de febrer 2021) de la Comunitat Autònoma

de la Rioja.

> ***Atenció:*** *aquesta deducció només és aplicable als exercicis 2020, 2021 i 2022.*
>
> *Tingui's en compte que la disposició transitòria única de la Llei 7/2021, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives per a l'any 2022.ha estès l'aplicació d'aquesta deducció, inicialment prevista només per a 2020 i 2021, a l'exercici 2022.*

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 la cura 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 produeixin qualsevol d'aquestes 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 exerceixi una activitat laboral, per compte propi o aliè, fora del domicili familiar, almenys durant el període en què es trobi contractat el personal destinat a cura del seu familiar

  Si els progenitors exerceixen una activitat fora del domicili familiar només durant una part del període en què es trobi contractat el personal destinat a la seva cura, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es compleixi el requisit de realització d'una activitat.

  Perquè s'entengui complert el requisit de realitzar una activitat per compte d'altri és necessari que l'activitat sigui remunerada.En el cas d'activitat per compte propi és necessari que-per qualsevol medi de prova- es demostri l'exercici de l'esmentada activitat.

  S'entén complert el requisit de realització d'una activitat per compte propi quan la mateixa es realitzi a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes
- Que s'acrediti 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 hagi contractat el personal per a la cura de familiars, aboni les despeses i que figuri donat d'alta en la Seguretat Social com a titular de la llar familiar (tret que s'hagi 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 compleixen els requisits de treballar o realitzar una activitat fora de la llar familiar i de tenir dret al mínim per descendents, els dos tindran dret a aplicar la deducció per

les quantitats que abonin.

> ***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, a la casella* ***[1168]*** *de l'annex B.6 de la declaració.*

- L'esmentat contracte haurà d'haver estat realitzat en el període comprès 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'aquesta mateixa data o bé per quarantena dels mateixos des del final d'estat d'alarma d'ara endavant.
- Que es tingui 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 estat objecte de confinament per contacte amb persones o col·lectius de risc.

> ***Recordi:*** *aquesta mesura serà d'aplicació als contractes formalitzats a partir del 14 de març de 2020 inclusivament.*

Per donacions irrevocables, pures i simples en matèria de mecenatge

> ***Atenció:***aquestes deduccions no són aplicables en el cas de contribuents morts abans del 30 d'abril de 2021.
>
> *No obstant això, en el cas de la deducció "Per donacions per a per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge"Prevista en l'apartat 14.a) de l'article 32 de la Llei 10/2017, de 27 d'octubre, tingui's en compte que, per als donatius realitzats a la Comunitat Autònoma de la Rioja per pal·liar els efectes de la COVID-19, l'esmentada deducció és aplicable des de l'1 de gener de 2021.*

Inclou les següents deduccions:

1.Per donacions per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge

> ***Recordi:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 30 d'abril de 2021, tret de per als donatius realitzats a la Comunitat Autònoma de la Rioja per pal·liar els efectes de la COVID-19 que és aplicable des de l'1 de gener de 2021.*

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

Quantia i límits de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades des del 30 d'abril fins al 31 de desembre de 2021 per a la promoció i estímul de les activitats previstes a l'article 1 de la Llei 3/2021, de 28 d'abril, de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja i recollides en l'Estratègia Regional de Mecenatge.

  En el cas dels donatius realitzats a la Comunitat Autònoma de la Rioja **per pal·liar els efectes de la COVID-19**, el 15 per 100 de les quantitats donades des de l'1 de gener de 2021.

  Aquestes activitats són les culturals, d'investigació científica, desenvolupament i innovació tecnològica o de l'esport, i altres activitats que persegueixin finalitats d'interès general dels previstos en els apartats 7 i 8 de l'article 2 de la Llei 3/2021, de 28 d'abril, de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja, en l'àmbit de la Comunitat Autònoma de la Rioja.

  Altres activitats que persegueixin finalitats d'interès general dels previstos en els apartats 7 i 8 de l'article 2 de la Llei 3/2021 són:

  - els de defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i actes violents, els d'assistència 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, defensa del medi ambient, de protecció del patrimoni artístic i històric, de promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons de discapacitat, gènere, orientació sexual, econòmiques o 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, d'investigació científica, desenvolupament o innovació i de transferència de la mateixa cap al teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarial.

  - la investigació vinculada a la llengua castellana, com a part essencial de la cultura, i les activitats desenvolupades per la Fundació San Millán, el Centre Internacional d'Investigació de la Llengua Espanyola i Dialnet.

- **Límits:**

  L'import màxim d'aquesta deducció no podrà superar els següents límits:

  - **Límit conjunt** amb la deducció per donacions per a la investigació, conservació, restauració, rehabilitació, consolidació, difusió, exposició i adquisició de béns d'interès cultural del Patrimoni Històric de La Rioja prevista a l'article 32.14.b) de la Llei 10/2017**:500 euros anuals** tant en tributació individual com en conjunta.

  - **Límit aplicable a la suma de les deduccions per donacions** irrevocables, pures i simples en matèria de mecenatge de l'article 32.14 de la Llei 10/2017:**30 per 100 de la quota íntegra** autonòmica del subjecte passiu

Condicions específiques per a l'aplicació de la deducció

Als efectes d'aplicar aquesta deducció s'equiparen a les donacions dineràries les donacions o aportacions de mitjans materials.

El valor de les donacions o aportacions de mitjans materials es calcularà 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.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible amb les deduccions “Per donacions a empreses culturals” i “Per donació de béns culturals pels seus autors o creadors i els seus hereus”.

> No obstant això, si es presenta una declaració conjunta i els cònjuges tinguessin dret a deduccions diferents que fossin incompatibles entre si, podran aplicar-se ambdues en una mateixa declaració, sempre que el dret a cada una de les deduccions incompatibles correspon diferenciadament i individualment a cada cònjuge.
>
> En el cas de donacions fetes amb càrrec a la societat de guanys, només podrà aplicar-se la deducció del seu 50 per 100 el cònjuge que no tingui dret a cap altra deducció incompatible amb l'anterior.Es podrà optar per la més favorable.

2.Per donacions per a la investigació, conservació, restauració, rehabilitació, consolidació, difusió, exposició i adquisició de béns d'interès cultural del Patrimoni Històric de La Rioja

Recordi: *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 30 d'abril de 2021.*

Normativa:Art. 32.14.b) 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

Atenció:*tingui's en compte que aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 30 d'abril de 2021.*

Quantia i límits de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades des del 30 d'abril fins al 31 de desembre de 2021 per a la investigació, conservació, restauració, rehabilitació, consolidació, difusió, exposició i adquisició de béns ubicats al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja la titularitat de la qual sigui de l'Administració Pública de la Comunitat Autònoma de la Rioja, i/o que hagin estat declarats expressament i individualitzadament béns d'interès cultural i inscrits com tals a l'Inventari de Patrimoni Històric de La Rioja.
- **Límits:**

  L'import màxim d'aquesta deducció, no podrà superar els següents límits:

  - **Límit conjunt** amb la deducció per donacions per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge prevista a l'article 32.14.a) de la Llei 10/2017**:500 euros anuals**

tant en tributació individual com en conjunta.

- **Límit aplicable a la suma de les deduccions** per donacions irrevocables, pures i simples en matèria de mecenatge de l'article 32.14 de la Llei 10/2017:**30 per 100** de la quota íntegra autonòmica del subjecte passiu.

Condicions específiques per a l'aplicació de la deducció

Als efectes d'aplicar aquesta deducció s'equiparen a les donacions dineràries les donacions o aportacions de mitjans materials.

El valor de les donacions o aportacions de mitjans materials es calcularà 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.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible amb les deduccions “Per donacions a empreses culturals” i “Per donació de béns culturals pels seus autors o creadors i els seus hereus”.

3.Per donacions a empreses culturals

Recordi: *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 30 d'abril de 2021.*

Normativa:Art. 32.14.d) 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 límits de la deducció

- **El 20 per 100** de les quantitats donades des del 30 d'abril fins al 31 de desembre de 2021, a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros amb domicili fiscal al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja, per ser **empleats** en el desenvolupament de les següents activitats:

  1r La cinematografia, les arts audiovisuals i les arts multimèdia.

  2n Les arts escèniques, la música, la dansa, el teatre i el circ.

  3r les arts plàstiques o belles arts, la fotografia i el disseny.

  4t El llibre, la lectura i les edicions literàries, fonogràfiques i cinematogràfiques, en qualsevol suport o format, incloent el llibre i la lectura.

  5è Les relacionades amb la investigació, documentació, conservació, restauració, recuperació, difusió i promoció del patrimoni cultural material i immaterial de La Rioja.

6è El folklore i les tradicions populars de La Rioja, especialment la música popular i les danses tradicionals.

7è Les arts aplicades com la joieria i ceràmica artesanal.

- **Límit màxim**

  L'import màxim d'aquesta deducció no podrà superar els següents límits:

  - **Límit** de la deducció aplicable **per contribuent:500 euros anuals.**
  - **Límit aplicable a la suma de les deduccions per donacions** irrevocables, pures i simples en matèria de mecenatge de l'article 32.14 de la Llei 10/2017:**30 per 100** de la quota íntegra autonòmica del subjecte passiu.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible amb les deduccions “Per donacions per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge” i “Per donacions per a la investigació, conservació, restauració, rehabilitació, consolidació, difusió, exposició i adquisició de béns d'interès cultural del Patrimoni Històric de La Rioja”.

4.Per donació de béns culturals pels seus autors o creadors i els seus hereus

> ***Recordi:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 30 d'abril de 2021.*

Normativa:Art. 32.14.e) 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 límits de la deducció

- **El 20 per 100** de l'import a què ascendeixi la valoració dels béns culturals de qualitat garantida que hagin estat donats des del 30 d'abril fins al 31 de desembre de 2021, pels autors i creadors de béns culturals i els seus hereus, o sobre els que es constitueixi per aquests un dret real d'usdefruit o dipòsit temporal sense contraprestació en favor de les institucions culturals de la Comunitat Autònoma de la Rioja.
- **Límits**

  L'import màxim d'aquesta deducció no podrà superar els següents límits:

  - **Límit** de la deducció aplicable per **contribuent:500 euros anuals.**
  - **Límit aplicable a la suma de les deduccions per donacions** irrevocables, pures i simples en matèria de mecenatge de l'article 32.14 de la Llei 10/2017:**30 per 100** de la

quota íntegra autonòmica del subjecte passiu.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

Correspon a la conselleria competent en matèria de Cultura acceptar les esmentades donacions, usdefruits i dipòsits, segons el disposat a l'article 50.2 de la Llei 11/2005, de 19 d'octubre, de Patrimoni de la Comunitat Autònoma de la Rioja.L'esmentada valoració es durà a terme de conformitat amb les regles contingudes a l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible amb les deduccions “Per donacions per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge” i “Per donacions per a la investigació, conservació, restauració, rehabilitació, consolidació, difusió, exposició i adquisició de béns d'interès cultural del Patrimoni Històric de La Rioja ".

5.Requisits comuns per a l'aplicació de les deduccions

Normativa:Art. 32.16 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

- La quota líquida autonòmica **no podrà donar un resultat negatiu** com a conseqüència del resultat de les operacions derivades de l'aplicació d'aquestes deduccions i de la deducció de les quantitats destinades a investigació, conservació, restauració, rehabilitació o consolidació de béns que formin part del patrimoni històric de La Rioja.
- Aquestes deduccions resultaran incompatibles amb el **crèdit fiscal reconegut** en virtut de la donació que dona de dret a la deducció a què es refereix la Llei de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja, en tant el referit crèdit fiscal romangui vigent.

  S'ha de tenir en compte que la Llei 3/2021, de 28 d'abril, de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja al seu article 8, modificat per l'article 3.Uno de la Llei 7/2021, de 27 de desembre (BOR 28-12-2021), defineix el crèdit fiscal com "aquelles quantitats reconegudes per l'Administració de la Comunitat Autònoma de la Rioja a favor dels contribuents que puguin ser utilitzades pels mateixos per satisfer el pagament dels tributs propis de la Comunitat Autònoma.

  Per la seva part, el crèdit fiscal al que va referida la incompatibilitat amb aquesta deducció és el previst a l'article 9 de l'esmentada Llei de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja que disposa que la Comunitat Autònoma de la Rioja reconeixerà 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 favor de la Comunitat Autònoma, sempre que es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions desenvolupades pel seu sector públic que tinguin per objecte la promoció de qualsevol de les activitats previstes a l'article 1 de l'esmentada llei o l'establiment de beques per cursar estudis.

  Finalment indicar quant a la vigència d'aquest crèdit fiscal que l'article 11 de la Llei 3/2021, de 28 d'abril, de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja assenyala que aquests crèdits fiscals reconeguts per la Comunitat Autònoma de la Rioja tindran una vigència de deu anys, explicats a partir de la data de reconeixement dels mateixos.

6.Justificació documental

Normativa:Art. 32.14.h) 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

Les persones i entitats beneficiàries de les diferents formes de mecenatge a què es refereixen les deduccions anteriors hauran de remetre a la conselleria competent en matèria d'Hisenda informació sobre les certificacions emeses de les donacions i aportacions deduïbles percebudes durant cada any natural, en la qual, a més de les seves dades d'identificació, haurà de constar la següent informació referida als donants i aportantes:

1. Nom i cognoms, raó o denominació social.
2. Número d'identificació fiscal.
3. Import de la donació o aportació.En cas que siguin en espècie, valoració del donat o aportat.
4. Referència a si la donació o aportació es percep per als esdeveniments d'excepcional interès regional als que fa referència l'article 9 de la Llei de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja.
5. Indicació de la deducció a què dona de dret el donatiu.

Aquesta informació es presentarà durant el mes de gener de cada any, en relació amb les donacions percebudes l'any immediat anterior, i haurà de presentar-se en suport directament llegible per ordinador o mitjans electrònics, d'acord amb les especificacions aprovades reglamentàriament.

Les obligacions derivades d'aquesta lletra no s'aplicaran en el cas que ja siguin objecte de declaració davant de l'Administració tributària de l'Estat en compliment d'una altra normativa d'abast estatal.

A aquests efectes, el Govern de La Rioja sol·licitarà a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el subministrament de l'esmentada informació.Mentre l'esmentat subministrament d'informació no estigui regulat, les persones i entitats beneficiàries de mecenatge que hagin aportat la informació exigida en aquesta disposició a l'Administració tributària de l'Estat, hauran d'aportar una còpia de l'esmentada declaració davant de l'Administració autonòmica en la forma i terminis previstos reglamentàriament.

Per quantitats destinades a investigació, conservació, restauració, rehabilitació o consolidació de béns que formin parteix del patrimoni històric de La Rioja

Normativa:Art. 32.15 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

> ***Atenció:****aquestes deduccions no són aplicables en el cas de contribuents morts abans del 30 d'abril de 2021.*

Quantia i límits de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats destinades des del 30 d'abril fins al 31 de desembre de 2021 a investigació, conservació, restauració, rehabilitació o consolidació de béns que sigui de la seva titularitat en propietat o en usdefruit, que formi part del patrimoni històric de La Rioja i que estigui inscrita en el Registre General del Patrimoni Cultural, Històric i Artístic de La Rioja.

  > ***Atenció**: no podrà aplicar-se aquesta deducció a les quantitats destinades a inversions empresarials*

- **Límit màxim**

  El límit de la deducció aplicable per contribuent serà de 500 euros anuals.

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'aquesta deducció i de les “Per donacions irrevocables, pures i simples en matèria de mecenatge”.

Annex:Relació de municipis de La Rioja amb dret a deducció:“Per l'adquisició, construcció o rehabilitació d'habitatge habitual en petits 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 petits municipis de La Rioja”, “Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguin la seva residència o traslladin la mateixa a petits municipis de La Rioja en el període impositiu i la mantinguin 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 d'habitatge 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

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
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
223	Azofra	794	Huércanos	1452	Sotés
239	Badarán	808	Igea	1465	Arbreda a Cameros
244	Banyessis	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

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
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

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
				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	Banyessis	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

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
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
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

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
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 2021 hagin tingut la seva residència habitual al territori de la Comunitat Valenciana podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement, adopció o acolliment familiar

Normativa:Art. 4.Uno.a), Cuatro i Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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.

> **Precisió:** tingui'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 diferenciant entre acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.
>
> Pel que es refereix a l'acolliment simple assenyalar que la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015 estableix que totes les referències en normes que es realitzin a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil.D'altra banda, pel que es refereix a l'acolliment familiar d'urgència es considera que a la mateixa també és aplicable la deducció.
>
> Per tant, la deducció és aplicable a l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.

En el supòsit que la durada del període impositiu sigui 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 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 compleixi els requisits que donin de dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert 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 sigui 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 tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta 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, **sigui 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 estigui 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

Aquestes 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 Cinquè 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 compleixin els requisits que donin dret a l'aplicació del **mínim per descendents** establert 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 sigui superior a:**

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan més d'un contribuent declarant tingui dret** a l'aplicació d'aquesta 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) **sigui 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 estigui 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

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anterior "Per naixement, adopció o acolliment familiar" i amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat" i "Per família nombrosa o monoparental".

Per naixement o adopció de fills amb discapacitat

Normativa:Art. 4.Uno.c), Cuatro i Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quanties de la deducció

- **224 euros quan es tracti de l'únic fill que pateixi 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 pateixi l'esmentada discapacitat **tingui, 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 hagi nascut o hagi estat adoptat durant l'exercici 2021 i que compleixi els requisits que donin dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert 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 sigui superior a:**

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.
- També serà aplicable la deducció, encara que la discapacitat no assoleixi els graus anteriormente comentats, en aquells supòsits en què la incapacitat es declari judicialment.
- **Quan més d'un contribuent** declarant tinguin dret a l'aplicació d'aquesta 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 correspongui) 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) **sigui 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 estigui 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 correspongui) 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 correspongui) 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

Aquesta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, "Per naixement, adopció o acolliment familiar", "Per naixement o adopció múltiples" i amb la deducció "Per família nombrosa o monoparental".

Per família nombrosa o monoparental

Normativa:Art. 4.Uno.d), Cuatro i Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quanties de la deducció

- **300 euros**, quan es tracti de família nombrosa o monoparental de categoria general.
- **600 euros**, quan es tracti de família nombrosa o monoparental de categoria especial.

Requisits per 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 seva classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establert 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 estableix 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 del 23).

Malgrat l'anterior, també podran aplicar aquesta 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, hagin presentat anteriorment a la mateixa, sol·licitud davant de l'òrgan competent.En tal cas, si es denegués la sol·licitud presentada, el contribuent haurà d'ingressar la quantitat indegudament deduïda juntament amb els corresponents interessos de demora en la forma establerta 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 pertanyi a una família nombrosa o monoparental de categoría general:**

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan el contribuent pertanyi 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 convisquin els restants membres de la família nombrosa o monoparental.Quan aquests **convisquin 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) **sigui 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 contri-**

buyente estigui 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) **sigui 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 hagi més d'una persona que, presentant declaració, pugui aplicar-la per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'apliqui de forma efectiva.Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presentin declaració ni les que tinguin 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 estigui 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

Aquesta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, "per naixement, adopció o acolliment familiar", "per naixement o adopció múltiples" i "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat".

Per les quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer 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 Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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 convisquin amb el menor desenvolupin activitats per compte propi o aliè** per la que percebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, **no sigui superior a**:
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- **Quan dos contribuents declarants tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix fill o acollit, **el seu límit s'hi prorratejarà per parts igual**is.
- Si al llarg de l'any el fill o acollit **deixa de ser menor de tres anys el límit d'aquesta deducció es prorratejarà pel nombre de dies del període impositiu en què aquest hagi estat menor de tres anys**.El mateix tractament també és aplicable quan el fill hagi nascut o l'acolliment s'hagi 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  L'esmentada exigència ve establerta per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF 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.

- Aquest **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) **sigui 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 estigui 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 Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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, aquesta deducció també resulta aplicable a l'acolliment familiar preadoptiu regulat a l'article 173 bis del Codi Civil, sempre que se n'hagués 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

Aquesta deducció correspondrà exclusivament a la mare o acollidora i seran requisits per a la seva aplicació:

- Que els fills o acollits que generin el dret a la deducció donin dret, al seu torn, a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert en la normativa estatal reguladora del IRPF.

- **Que la mare acollidora realitzi una activitat per compte propi o aliè** per la qual estigui donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.Aquest requisit s'entendrà complert els mesos en què aquesta situació es produeixi qualsevol dia del mes.

> ***Atenció:*** *en els supòsits de persones del mateix sexe casades les dues, si ambdues compleixen 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 sigui 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 seva situació l'últim dia de cada mes.
  b. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat es compleix els mesos en què aquesta situació es produeixi 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 cinquè 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 cinquè any següents a la data de la resolució administrativa mitjançant la qual es va formalitzar aquell, sempre que estigui encara vigent l'últim dia del període impositiu.En el cas d'acolliments que es vagin 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'atribueixi de forma exclusiva al pare**, aquest tindrà dret a la pràctica de la deducció pendent sempre que compleixi 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 hagués acollidora.

  En els supòsits de persones del mateix sexe casades, quan ambdues siguin homes, i pares del fill que dona dret a la deducció, els dos tindran dret a l'aplicació de la deducció.

- **Quan existeixin diversos contribuents declarants amb dret a l'aplicació d'aquesta 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 haguessin estat des del dia en què el menor compleixi els tres anys i fins al dia

anterior al que compleixi els cinc anys.

A efectes del càlcul d'aquest límit, es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que poguessin 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) **sigui 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 estigui 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 Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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 tingui, almenys, 65 anys d'edat** a la data de la meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

- **Que tingui 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 declari judicialment.

- La **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** *y* ***[0510]*** de la declaració, **no sigui superior a:**

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

> ***Important:****no procedirà aquesta deducció si, com a conseqüència de la situació de discapacitat a què es refereix el paràgraf anterior, el contribuent percep algun tipus de prestació que es trobi 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) **sigui 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 estigui 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 Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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 tingui 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 assoleixi els esmentats graus, quan la incapacitat es declari **judicialment**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els ascendents convisquin 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, siguin internats en centres especialitzats.
- **Que els ascendents no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros.**
- Que els ascendents no presentin declaració pl'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 sigui superior a**:
  - **25.000 euros** en declaració individual.
  - **40.000 euros** en declaració conjunta.
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagin de tenir 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 tingui dret** a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents, **l'import de la mateixa s'hi prorratejarà per parts iguals**.

  No obstant això, quan els contribuents declarants tinguin diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més proper, tret que aquests no tinguin 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) **sigui 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 estigui 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 Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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'aquesta 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 hagués pels fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels seus pares, visquin independents d'aquests, i pels fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, **només un dels seus membres percebi rendiments íntegres 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 superi la quantitat de 25.000 euros**.

- **Que cap dels membres de la unitat familiar** obtingui **guanys patrimonials**, rendiments íntegres del capital **mobiliari o immobiliari**, que, en conjunt, superin els **357 euros**, ni li siguin **imputades rendes immobiliàries**.

- **Que els cònjuges tinguin dos o més descendents** que donin de dret a la corresponent

reducció en concepte de **mínim per descendents** establert per la normativa estatal reguladora del IRPF.

Important:*complerts els anteriors requisits, aquesta deducció podrà aplicar-se en la declaració conjunta de la unitat familiar.En el supòsit que els membres de la unitat familiar presentin declaració individuals, aquesta deducció únicament podrà aplicar-la en la seva declaració el cònjuge que no obtingui 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 sigui inferior a 23.000 euros**.
- Quan **la suma de les bases liquidables de la unitat familiar estigui 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 superi el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana (deducció del llogater)

Normativa:Art. 4.Uno.j) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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 compleixin els requisits que s'indiquen a continuació.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el rendiment íntegre derivi 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 recaigui “sobre una edificació habitable la destinació primordial de la qual sigui satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari”.

  Per la seva 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 tingui com a destinació primordial un ús diferent de l'establert a l'article anterior.” Afegint a més que “en especial, tindran aquesta consideració els arrendaments de finques urbanes celebrats per temporada, sigui aquesta 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 constitueixi la residència habitual o permanent de l'arrendatari, requisit que, d'acord amb la Llei 29/1994, defineix la naturalesa jurídica del contracte d'arrendament d'habitatge.

- En el cas que l'habitatge hagués estat arrendat anteriorment per una durada inferior a tres anys, **la persona llogatera no coincideixi amb l'establerta en el contracte anterior**.

  Si el contracte anterior va tenir una durada superior a tres anys, es pot aplicar la deducció amb independència que els nous arrendataris coincideixin o no amb els anteriors.

  Si el contracte anterior va tenir una durada inferior a tres anys, només es pot aplicar la deducció si no coincideix cap dels nous arrendataris amb els anteriors.

- Que la **renda mensual pactada no superi 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 siguin per compte de l'arrendatari i que, en conseqüència, li hagin estat repercutits, tals com el IBI, comunitat de propietaris, etc.

- Que l'immoble arrendat estigui 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'hagi constituït abans de l'acabament del període impositiu **el dipòsit de la fiança** a la qual es refereix la legislació d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.

Base màxima de deducció

La base màxima anual d'aquesta deducció s'estableix **en 3.000 euros.**

Per primera adquisició del seu habitatge 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 que es regula el tram autonòmic del 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 del seu habitatge habitual** per contribuents **d'edat igual o inferior a 35 anys**, a excepció de la part de les esmentades quantitats que corresponguin a interessos.

A aquests efectes, conforme a la normativa estatal reguladora de l'IRPF s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o ampliació de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A més dels **requisits establerts amb caràcter general en la normativa estatal** que regula la deducció per inversió en habitatge habitual, per a l'aplicació d'aquesta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- Que es tracti de la **primera adquisició del seu habitatge habitual**.
- Els conceptes d'habitatge 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), **sigui 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 sigui superior a 15.817,20 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 aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que, havent satisfet quantitats amb dret a la mateixa, compleixi individualment els requisits anteriorment assenyalats, si bé el límit de 15.817,20 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  > **Nota:** aquest requisit venen establert per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

- S'exigeix que el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedeixi del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

  A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

  > Vegeu al capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció “Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat” i amb la deducció “Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, la renda de la qual no superi el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana”.

.

Per adquisició d'habitatge 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 l'habitatge habitual, a excepció de la part de les esmentades quantitats que corresponguin 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 assoleixi els esmentats graus, quan la incapacitat es declari judicialment.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició de la mateixa són els recollits en la normativa estatal reguladora del IRPF.

  A aquests efectes ha de tenir-se en compte que, conforme a la normativa estatal reguladora de l'impost, s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o ampliació de la mateixa.

  A més dels requisits establerts amb caràcter general en la normativa estatal que regulava la deducció per inversió en habitatge habitual, per a l'aplicació d'aquesta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** y ***[0460]*** de la declaració, **no sigui superior a 15.817,20 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 aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que, havent satisfet quantitats amb dret a la mateixa, compleixi individualment els requisits anteriorment assenyalats, si bé el límit de 15.817,20 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en**

entitats de crèdit

L'exigència d'aquest requisit s'estableix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

- S'exigeix que el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedeixi del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

  A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu al capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció “Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys” amb la deducció “Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, la renda dels quals no superi el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana.”

Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual, procedents d'ajuts públics

Normativa:Art. 4.Uno.m) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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 procedeixi d'entre les següents:

- **102 euros** per contribuent sempre que aquest hagi efectivament destinat, durant el període impositiu, a la **adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constitueixi o vagi a constituir la seva 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 l'habitatge habitual d'acord amb les regles d'imputació temporal d'ingressos establertes en la normativa estatal reguladora del IRPF.

  Nota: els criteris de la imputació temporal de determinats ajuts relatius a la rehabilitació de l'habitatge habitual es comenten al Capítol 11.

  Quan els ajuts s'imputin en diversos períodes impositius, l'import de la deducció es prorratejarà entre els exercicis en què es produeixi tal imputació.

  Per la seva part, els conceptes d'habitatge habitual y rehabilitació de la mateixa són els establerts en l'esmentada normativa.

- La **quantitat que resulti d'aplicar el tipus de gravamen general general autonòmic sobre la quantia de l'ajuda pública**, sempre que el contribuent hi hagi efectivament destinado, durant el període impositiu, a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o vagi a constituir la seva 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 necessitin 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 resulti d'aplicar el tipus de gravamen general general autonòmic sobre la quantia de l'ajuda pública) quan es compleixin 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  Aquest requisit s'exigeix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

- S'exigeix, a més, que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedeixi del valor que donés la seva comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

  A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu al capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes quantitats, amb la deducció "Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys" i amb la deducció "Per adquisició d'habitatge habitual per persona amb discapacitat".

Per arrendament de l'habitatge habitual

Normativa:Art. 4.Uno.n), Cuatro i Cinquè 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

- **El 20 per 100**, amb el límit de **700 euros**.
- **El 25 per 100** amb el límit de **850 euros** si l'arrendatari reuneix **una** de les **següents condicions:**

  1. Tenir una edat igual o inferior a 35 anys.
  2. Ser discapacitat física o sensorial, amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, o psíquic, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.
  3. Tenir la consideració de víctima de violència de gènere segons el disposat en la Llei 7/2012, de 23 de novembre, de la Generalitat, integral contra la violència sobre la dona en l'àmbit de la Comunitat Valenciana.

- **El 30 per 100** amb el límit de **1.000 euros**, si en reuneix dos o més de les condicions anteriors.
- L'import màxim de deducció es **prorratejarà pel nombre de dies en què romangui vigent l'arrendament** dins del període impositiu i en els que es compleixin les circumstàncies personals requerides per a l'aplicació dels diferents percentatges de deducció.

> ***Important:*** *a efectes de poder practicar-se aquesta deducció es requereix que el contribuent satisfaci en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer del seu habitatge habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, qualsevol que sigui el seu règim econòmic, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge* ***signant del contracte d'arrendament*** *sense perjudici que tal contracte tingui efectes interns entre els cònjuges.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la data del contracte** d'arrendament **sigui posterior a 23 d'abril de 1998** i el seu duración sigui igual o superior a un any.

  > ***Recordi:*** *per 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 l'habitatge habitual*

- **Que es tracti de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupat efectivament** per aquest.A aquests efectes, s'ajustarà al concepte d'habitatge habitual recogido en la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels **membres de la seva unitat familiar siguin 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.

En el cas de tractar-se d'una dona víctima de violència de gènere, a efectes de l'aplicació d'aquesta deducció, es considerarà que no forma part de la unitat familiar el cònjuge agressor no separat legalment.Tampoc no computarà l'immoble que la contribuent compartia amb la persona agressora com a residència habitual.

Precisions:

- El concepte de unitat familiar és l'establert a l'article 82 de la Llei del IRPF i s'examina al Capítol 2 d'aquest Manual.
- L'expressió que siguin 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 impedeix l'aplicació del benefici, fins i tot en els casos en què l'habitatge no sigui 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 formin part de la mateixa unitat familiar) aplicar-se aquesta deducció si tinguessin arrendat un altre habitatge que no distés 100 quilòmetres d'algun immoble del qual siguin titulars del ple domini o de drets d'ús o es diverteixi.Tanmateix, no s'inclourien dins d'aquesta categoria els béns del causant sobre els quals el cònjuge vidu ostentés l'usdefruit per imperi de la llei, atribució del testador o per adjudicació.

- Que el contribuent **no tingui dret** en el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en habitatge habitual**.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'ahorro**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no superi** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos o més contribuents declarants de l'impost** tinguin de dret l'aplicación d'aquesta deducció per un mateix habitatge**, el límit es prorratejarà entre ells a parts iguals.**

Aplicació dels límits quantitatius de la deducció segons la base liquidable:

- Els límits màxims de la deducció (700, 850 o 1.000 euros, segons correspongui) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi sigui 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 estigui 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 la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (700, 850 o 1.000 euros segons correspongui) 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 (700, 850 o 1.000 euros segons correspongui) 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 37.000)

El prorrateig dels límits màxims de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi hagi més d'una persona que, presentant declaració, pugui 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'apliqui de forma efectiva.Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presentin declaració ni les que tinguin 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'aquest requisit s'estableix en la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la que a continuació es comenta "Per arrendament d'un habitatge com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o aliè, 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.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existeix, 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 aliè, en diferent municipi

Normativa:Art. 4.Uno.ñ), Cuatro i Cinquè 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 aliè, 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 l'habitatge habitual són imputables a ambdós cònjuges, amb independència de qui els aboni efectivament o de quin d'ells figuri com a titular de la factura o del contracte.

> ***Atenció:*** *només té de dret a aplicar-se la deducció el contribuent que resideix a l'habitatge arrendat per raó de la seva activitat, i per la renda abonada que, a tal efecte, li sigui imputable.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge arrendat, establerta en la Comunitat Valenciana, disti més de 100 quilòmetres d'aquella en la qual residia immediatament abans de l'arrendament.

  > ***Recordi:*** *per 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 l'habitatge habitual*

- **Que les quantitats satisfetes per l'arrendament no siguin 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 superi les** següents quantitats:

  a. **25.000 euros en declaració individual.**

  b. **40.000 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'aquest requisit s'estableix la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

Límits quantitatius de la deducció

- El límit màxim de la deducció serà **de 204 euros**.

- Aquest 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 sigui inferior a 25.000 euros,** en tributació individual, **o inferior a 40.000 euros,** en tributació conjunta.
- Quan **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estigui 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:

  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 23.000)

  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 37.000)

- **El límit** d'aquesta deducció **es prorratejarà pel nombre de dies en què romangui vigent l'arrendament** dins de l'exercici.
- **Quan dos o més contribuents declarants de l'impost** tinguin dret a l'aplicació d'aquesta 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 hagi més d'una persona que, presentant declaració, pugui 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'apliqui de forma efectiva.Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presentin declaració ni les que tinguin una base liquidable superior a l'exigida.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anteriorment comentada "Per arrendament de l'habitatge habitual".

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar a l'annex B.7 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'ubiquessin els habitatges

Normativa:Art. 4.Uno.o) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

> ***Atenció:****aquesta deducció era el 2017 i el 2018 exclusivament aplicable les inversions realitzades a l'habitatge habitual del contribuent. A partir de 2019 es va estendre a tota mena d'habitatge.I des d'1 de gener de 2021 s'estableixen percentatges diferents segons es tracti d'habitatge habitual o un altre tipus d'habitatge.*

- **El 40 per 100 de l'import de les quantitats invertides** en instal·lacions realitzades en la **habitatge habitual** de la Comunitat Valenciana i en instal·lacions col·lectives de l'edifici destinades a alguna de les finalitats que a continuació s'indiquen:
  - Instal·lacions d'autoconsum elèctric, segons l'establert a l'article 9.1.a de la Llei 24/2013, de 16 de desembre, del Sector Elèctric, i la normativa que el desenvolupa (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 o eòlica, per a electrificació d'habitatges aïllats de la xarxa elèctrica de distribució i la connexió dels quals a aquesta sigui inviable des del punt de vista tècnic, mediambiental o econòmic.
- **El 20 per 100 de l'import de les quantitats invertides** en instal·lacions, destinades a alguna de les finalitats que es van indicar abans, realitzades en les **habitatges que constitueixin segones residències** per al contribuent, sempre que aquestes no es trobin relacionades amb l'exercici d'una activitat econòmica.

  > ***Atenció:*** *per determinar si l'habitatge es troba afecta o no a l'exercici d'activitats econòmiques se serà a la normativa estatal reguladora del IRPF*.
  >
  > **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** aquesta deducció aquelles instal·lacions que siguin de caràcter

obligatori en virtut de l'aplicació del Reial Decret 314/2006, de 17 de març, pel qual s'aprova el Codi Tècnic de l'Edificació (CT.).

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els habitatges hauran d'estar situats al territori de la Comunitat Valenciana.

  > ***Important:****als efectes d'aquesta 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 duguin a terme aquestes instal·lacions de forma compartida**, sempre que tinguin cobertura legal, aquesta deducció **podrà ser aplicada per cadascun dels propietaris individualment** segons el coeficient de participació que li correspongui, sempre que compleixin la resta de requisits establerts.

- La deducció **requereix el reconeixement previ de l'administració autonòmica.**A tals efectes, l'Institut valencià de competitivitat empresarial (Ivace) expedirà la certificació acreditativa corresponent.

  El Ivace determinarà la tipologia, requisits tècnics, costos de referència màxims i altres característiques dels equips i instal·lacions a què els resulta aplicable la deducció establerta en aquest apartat.El Ivace podrà dur a terme les actuacions de control i comprovació tècnica sobre els equips instal·lats que consideri oportunes.

- Les actuacions objecte de deducció hauran d'estar realitzades **per empreses instal·ladores** que compleixin els requisits establerts reglamentàriament.

Base de la deducció

- La **base d'aquesta 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 aboni efectivament o de quin d'ells figuri com a titular de la factura.Per la seva 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 hagi realitzat efectivament la despesa.

  En el cas de pagaments provinents 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'hagin inclòs en el capital a finançar.

  > ***Important:*** *per aplicar la deducció s'hauran de conservar els justificants de despesa i de*

pagament, que tindran que complir el disposat en la seva 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 doni dret a la seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit.**

  L'exigència d'aquest requisit s'estableix en la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

Base màxima anual

- **La base màxima anual d'aquesta deducció** s'estableix en **8.000 euros**.La base indicada 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 distribueix segons el percentatge de titularitat del dret real que es tingui sobre l'habitatge doni'ls contribuents, siguin o no declarants per l'impost.

- Les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que acabin en els **quatre anys immediats i successius**.

Regles d'aplicació:

- Les quantitats satisfetes en un any que quedin pendents de deduir s'hauran de deduir en la quantia màxima que en permeti cada un dels exercicis següents i sense que pugui practicar-se fora del termini de quatre anys.

- Quan quedin pendents de deduir quantitats invertides en exercicis anteriors a 2021 i no deduïdes, el percentatge aplicable el 2021 a les mateixes serà el corresponent a l'exercici en el qual es van efectuar les inversions.

  Per això si sobre un habitatge habitual s'inverteixen quantitats el 2021 i existeixen quantitats pendents de deducció d'exercicis anteriors el percentatge aplicable serà del 20 per 100 respecte a les quantitats pendents de deducció i del 40 per 100 sobre les quantitats invertides el 2021.

- Si en un exercici coexisteixen quantitats satisfetes l'any i altres de procedents d'anys anteriors pendents de deducció, aquestes 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 hagi 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

hagi 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 tenir efecte la deducció en el resultat final de la declaració), només té efecte a l'esmentat exercici, sense que sigui possible el seu trasllat a exercicis posteriors.

- En els casos excepcionals en els quals la deducció s'apliqui per més d'un habitatge, si la inversió total realitzada l'any excedeix 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'aquesta deducció requerirà que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedeixi del valor que llancés la seva comprovació al començament del mateix en, almenys, la quantia de les inversions realitzades**.

  A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que, al final del mateix, continuïn 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 que es regula el tram autonòmic dellmpost 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 l'import de les donacions efectuades durant el període impositiu en favor de les entitats que s'indiquen a continuació, els següents percentatges:

Import fins a	Percentatge de deducció
Primers 150 euros	20
Resta de l'import de les donacions	25

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Per tenir dret a aquesta deducció, **les donacions s'hauran d'haver efectuat en favor de qualsevol de les següents entitats**:

a. La Generalitat i les Corporacions Locals de la Comunitat Valenciana.

b. Les entitats públiques dependents de qualsevol de les Administracions territorials citades anteriorment, l'objecte social de les quals sigui la defensa i conservació del medi ambiente.

c. Les entitats sense fins lucratius a què es refereixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu final exclusiu sigui la defensa del medi ambient i es trobin inscrites en els corresponents Registres de la Comunitat Valenciana.

Els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002 es refereixen a les fundacions i a les associacions declarades d'utilitat pública

- 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 seva aplicació **es realitzi mediante targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**

Aquest requisit s'estableix en la disposició addicional setze 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 que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quantia de la deducció

- **El 20 per 100 per als primers 150 euros i**
- **El 25 per 100 per a la resta del valor de les donacions pures i simples efectuades**, durant el període impositiu, de béns que, formant part del Patrimoni Cultural Valencià, es trobin inscrits en l'Inventari General de l'esmentat Patrimoni, d'acord amb la normativa legal autonòmica vigent.

Requisits i requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que les donacions es realitzin a favor de qualsevol de les següents entitats a què es refereix l'article 3 de la Llei 20/2018, de la Generalitat vigent 25 de juliol, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana:

a. Les entitats sense ànim de lucre, domiciliades fiscalment en la Comunitat Valenciana, l'objecte social de les quals sigui 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 refereixen 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 depenguin de les mateixes.

d. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seves fundacions i els col·legis majors adscrits a aquestes.

e. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguin 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 desenvolupin projectes o activitats declarats d'interès 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'aquest requisit s'estableix en la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF 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 que es regula el tram autonòmic del 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 20 per 100 per als primers 150 euros i**
- **El 25 per 100 per a la resta del valor** 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 realitzin 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 sigui 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 refereixen 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 depenguin de les mateixes.

  c. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seves fundacions i els col·legis majors adscrits a aquestes.

  d. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguin 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 desenvolupin projectes o activitats declarats d'interès 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.

     Vegeu la lletra a), sempre que aquestes entitats persegueixin finalitats d'interès cultural, b), c), d), e) i f) de l'apartat primer i l'apartat 2 de l'article 3 aquesta llei la Llei 20/2018, de 25 de juliol, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana i de les objectivament comparables.

- Ha de tractar-se de donacions per al finançament de **programes de despesa o actuacions** que tinguin per objecte la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns.

  A aquests efectes, quan el donatari sigui la Generalitat o una de les seves 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 tinguin 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

  Aquest requisit s'estableix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que

es regula el tram autonòmic del IRPF 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 que es regula el tram autonòmic delImpost 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 20 per 100 per als primers 150 euros i**
- **El 25 per 100 per a la resta del valor de les quantitats destinades per les persones titulessis 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'aquest requisit s'estableix en la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF 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 que es regula el tram autonòmic del 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 20 per 100 per als primers 150 euros i**
- **El 25 per 100 per a la resta del valor 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 establertes en la Comunitat Valenciana.

  d. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguin 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 sigui 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.

   Vegeu la lletra a de l'apartat 1 de l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana.

4. Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es refereixen 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 sigui el foment de la llengua valenciana.

A aquests efectes, quan el donatari sigui la Generalitat o una de les seves 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 tinguin 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  Aquest requisit s'estableix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF 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 que es regula el tram autonòmic del 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 valorin les donacions o els préstecs d'ús o comodat** efectuades a projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interès social en els quals es compleixin els requisits que s'indiquen en el següent apartat.

No obstant això, en el cas que el contribuent s'apliqui la deducció per donatius realitzats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002, prevista a l'article 68.3.a) de la Llei IRPF, els primers 150 euros del valor de la donació gaudiran d'una deducció **del 20 per 100.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que les donacions o els préstecs d'ús o comodat siguin efectuades a **projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interès 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 siguin 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 sigui 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 refereixen 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 depenguin de les mateixes.

  d. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seves fundacions i els col·legis majors adscrits a aquestes.

  e. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguin seu en ella.

  f. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.

  g. Les empreses culturals que tinguin el seu domicili fiscal en la Comunitat Valenciana i que tinguin 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, exerceixin activitats culturals, científiques i esportives de caràcter no professional.Als efectes d'aquesta llei, no es consideraran beneficiàries les persones físiques que exerceixin 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 formin 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 desenvolupin els projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interès social que donen dret a aquesta 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 tinguessin 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 resulti 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 corresponguin 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'interès legal dels diners de cada exercici al valor de l'usdefruit determinat en el moment de la seva constitució conforme a les normes de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

f. **En les donacions de béns d'interès cultural, béns inventariats no declarats d'interès 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 formin 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 transmès en el moment de la seva transmissió**.

  - La **base de les deduccions per préstecs d'ús o comodat** serà l'import anual que resulti 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 correspongui en cada període impositiu**.

    En el cas que es tracti 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 correspongui 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

    Aquest requisit s'estableix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

Justificació documental de determinades deduccions autonòmiques per donatius o cessions d'ús o comodat

1.Deduccions per donatius

Per tenir 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 contenir, 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 aquesta sigui 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 acrediti 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 correspongui al bé donat.

No obstant això, quan es tracti de donacions **el beneficiari del qual sigui 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 tenir de dret a les deduccions sobre el préstec d'ús o comodat de béns d'interès cultural, de béns inventariats no declarats d'interès 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'interès social, s'haurà d'acreditar mitjançant la **certificació expedida** per la persona o entitat comodatària, **que haurà de contenir, 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 acrediti 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 caselles ***[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 produeixi, més els interessos de demora que procedeixin, en la forma establerta 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 que es regula el tram autonòmic del 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 refereix 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 generin a favor del contribuent el dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert 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 sigui superior a 24.000 euros**:

  a. Les dels contribuents que tinguin 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 tributin conjuntament amb el contribuent i que no es trobin inclosos en les dues lletres anteriors.

Per quantitats destinades a l'adquisició de material escolar

Normativa:Art. 4.Uno.v), Cuatro i Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del 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 trobi 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 donin dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendientes establert per la normativa estatal reguladora de l'impost.
- Que el contribuent es trobi i**n situació d'atur i inscrit com a demandante d'ocupació en un servei públic d'ocupació**.Quan els pares o acollidors visquin junts aquesta circumstància podrà complir-se per l'altre progenitor o adoptant.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** y ***[0510]*** de la declaració, **no superi** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos contribuents declarants tinguin dret** a l'aplicació d'aquesta deducción, **el seu**

import s'hi prorratejarà per parts iguals.

- L'import d'aquesta deducció **es prorratejarà pel nombre de dies** del període impositiu en aquells que es compleixi el requisit que el contribuent es trobi **en situació de desempleo i inscrit com a demandant d'ocupació en un servei públic d'ocupació.**A aquests efectes, quan els pares o acollidors, que visquin junts, compleixin 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'aquest requisit s'estableix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF 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 sigui 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 estigui 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 l'habitatge habitual, efectuades en el període

Normativa:Art. 4.Uno.w), Cuatro i Cinquè Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Important:*aquesta 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'hagin 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 2021 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 l'habitatge habitual** de la que siguin propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudeixi dels contribuents, o a l'edifici en la que aquesta es trobi.
- Les obres **han de tenir per objecte la seva 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 estiguin vigents a data de meritació.

  Important: *la deducció es podrà aplicar l'any en què se satisfacin les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es realitzin 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 superi** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta

- **No donaran dret a practicar aquesta deducció**:

  a. Les obres que es realitzin 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 l'habitatge habitual a les que resulti 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 compleixi els requisits per poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a l'habitatge habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de

l'habitatge habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació de la present deducció.

c. La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

d. Serà requisit per a l'aplicació d'aquesta deducció la identificació, mitjançant el seu número d'identificació fiscal, de les persones o entitats que realitzin materialment les obres.

Base de la deducció

La base d'aquesta 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 realitzin tals obres.En cap cas no donaran dret a practicar aquestes deduccions les quantitats satisfetes mitjançant **lliuraments de diners de curs legal.**

Base màxima anual de la deducció

- **La base màxima anual** d'aquesta deducció serà de **5.000 euros**.
- Quan es presentin **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 sigui procedent entendre que s'aplica a cada un d'ells de forma independent.

Important:*serà requisit per a l'aplicació d'aquesta deducció la identificació, mitjançant el seu NIF, de les persones o entitats que realitzin materialmente les obres.*

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 sigui 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 estigui 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 l'habitatge habitual efectuades el 2014 i el 2015

Normativa:Disposició addicional tretzena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Important: *aquesta 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 2021, aplicant-se'n una o una altra segons l'exercici en el qual s'hagin 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 l'habitatge habitual** de la que siguin propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudeixi dels contribuents, o a l'edifici en la que aquesta es trobi.
- Les obres **han de tenir per objecte la seva 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 satisfacin les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es realitzin 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 superi** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en declaració individual.

  - 40.000 euros en declaració conjunta.

- **No donaran dret a practicar aquesta deducció**:

  a. Les obres que es realitzin 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 l'habitatge habitual a les que resulti 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 compleixi els requisits per poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a l'habitatge habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de l'habitatge habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació de la present deducció.

  c. La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

Base de la deducció

- La **base d'aquesta 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 realitzin tals obres.

En cap cas no donaran de dret a practicar aquesta 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'aquesta deducció** serà:

  En tributació individual

  a. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi sigui inferior 23.000 euros** anuals:4.500 euros anuals.

  b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estigui 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 sigui inferior 37.000 euros anuals:**4.500 euros anuals.

  b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estigui 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 sigui d'aplicació **no podrà excedir de 5.000 euros per habitatge**.

- Quan es presentin **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 sigui procedent entendre que s'aplica a cada un d'ells de forma independent.

> ***Important:****serà requisit per a l'aplicació d'aquesta deducció la identificació, mitjançant el seu*

NIF, de les persones o entitats que realitzin 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 aquests efectes, s'entendrà per rendes del contribuent que adquireixi 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 seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  Vegeu-se la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

Per adquisició de vehicles nous pertanyents a les categories incloses en l'Ordre 5/2020, de 8 de juny

Normativa:Art. 4.Uno.y) 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 destinades pel contribuent durant el període impositiu a l'adquisició de vehicles nous pertanyents a les categories incloses en l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, de la Consellería 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

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se de vehicles **nous pertanyents a alguna de les següents categories** incloses en l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, de la Consellería 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:

  1. Bicicletes convencionals –no electrificades.Les bicicletes objecte d'ajuda hauran de tenir el caràcter d'urbà.
  2. Bicicletes elèctriques
  3. Equips d'electrificació de bicicletes urbanes.
  4. Vehicles de Mobilitat Personal (VMP)

- 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 superi** les següents quantitats:
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**

Base de deducció

- La base de deducció són les quantitats destinades a l'adquisició del vehicle.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què la **lliurament dels imports dineraris** derivada de l'acte o negoci jurídic que doni de dret a la seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

  Vegeu-se la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

- Per període impositiu **cada contribuent podrà deduir-se les quantitats destinades a l'adquisició d'un únic vehicle**.
- Només podran aplicar la deducció **els contribuents que figurin a la factura de compra del vehicle**

Base màxima de deducció

- La **base màxima de la deducció** estarà constituïda per l'import màxim subvencionable per a cada tipus de vehicle, d'acord amb l'esmentada Ordre 5/2020, de 8 de juny.

  L'esmentat import serà el següent

  1. Per a l'adquisició de bicicletes elèctriques:l'import màxim subvencionable no podrà ser superior a 1400 €, IVA inclòs.

2. Per a l'adquisició de bicicletes convencionals (no elèctriques): l'import màxim subvencionable no podrà ser superior a 500 €, IVA inclòs, o 700 euros en el cas de bicicletes familiars amb element de càrrega per a transport infantil.

3. Equips d'electrificació de bicicleta:l'import màxim subvencionable no podrà ser superior a 600 €, instal·lació i IVA inclosos.

4. VMP elèctrics:l'import màxim subvencionable no podrà ser superior a 450 €, IVA inclòs.

> ***Atenció**: tingui's en compte que la deducció serà aplicable a vehicles que es relacionen en l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, encara que no haguessin tingut dret a obtenir ajuts per excedir el seu preu de compra dels imports màxims subvencionables previstos en l'esmentada ordre, si bé aquests imports serveixen de referència per al límit màxim de base de la deducció.*

- En el supòsit que existeixi més d'un contribuent amb dret a aplicar la deducció sobre un mateix vehicle, **la base màxima de la deducció s'hi hauria de prorratejar**.
- La **base màxima de la deducció a aplicar en la declaració conjunta serà idèntica que en tributació individual**, sense que sigui procedent la seva elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar.**Aquesta base màxima és per contribuent**.

Exemples

a. Matrimoni format pel senyor M.T i la senyora R.V, en el qual durant 2021 cada cònjuge va adquirir una bicicleta elèctrica per un import de 1.600 euros.

   D'acord amb l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, el preu de les bicicletes elèctriques no podrà ser superior a 1.400 €, IVA inclòs (import màxim deduïble).

   Per tant, en la declaració conjunta l'import de la deducció aplicable serà 10 per 100 dels imports màxims deduïbles.Això és 10% s/ (1.400 + 1.400) = 280 euros

   Nota: l'única restricció que s'estableix és que en el mateix període impositiu cada contribuent només podrà deduir-se les quantitats destinades a l'adquisició d'un únic vehicle.Aquí hi ha dos contribuents i l'adquisició per cada un de dues bicicletes elèctriques pel que correspon el 10% de l'import màxim deduïble (1.400 euros) per cada una de les bicicletes adquirides.

b. El mateix matrimoni que en l'exemple anterior:si el senyor M.T adquireix una bicicleta elèctrica per un import de 1.600 euros i, la senyora R.V adquireix una bicicleta convencional per 700 euros.

   D'acord amb l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, el preu de les bicicletes elèctriques no podrà ser superior a 1400 €, IVA inclòs i el de les bicicletes convencionals (no elèctriques no podrà ser superior a 500 €, IVA inclòs, o 700 euros en el cas de bicicletes familiars amb element de càrrega per a transport infantil.

   Per tant, en la declaració conjunta l'import de la deducció aplicable serà del 10 per 100 dels imports màxims deduïbles.Això és, 10% s/ (1.400 + 500) = 190 euros

c. El mateix matrimoni que en els exemples anteriors:si el senyor M.T adquireix una

bicicleta elèctrica per un import de 1.200 euros i, la senyora R.V adquireix una bicicleta convencional per un import de 350 euros.

Com els imports satisfets per a l'adquisició de les bicicletes són inferiors al preu màxim subvencionable que fixa l'Ordre 5/2020, de 8 de juny (1.400 euros per a les bicicletes elèctriques i 500 euros per a les bicicletes convencional) es prenguessin els importi satisfets.

Per tant, en la declaració conjunta podrà consignar-se una deducció del 10 per 100 dels imports satisfets per a l'adquisició de cada bicicleta.Això és, 10% x (1.200 + 350) = 155 euros

Límit de la deducció

- L'import màxim de la deducció que resulti conforme a l'indicat en els apartats anteriors només serà aplicable pels contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi sigui 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 estigui 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 la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar l'import o límit màxim de la 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 màxim de la 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 37.000)

Per inversió en adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa:Art. 4.Uno.z) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

1.En general

Quantia i límit de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici en la subscripció i desemborsament d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o d'ampliació de capital de societats anònimes, de responsabilitat limitada i societats laborals o d'aportacions voluntàries o obligatòries efectuades pels socis a les societats cooperatives.

- **Limiti**.L'import de la deducció no podrà superar **6.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

> ***Atenció:*** *els límits de 6.000 euros (en general) i de 9.000 euros (per a l'increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies que s'examina en l'apartat 2) són independents entre si quan recaiguin sobre inversions diferents.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- No ha de tractar-se d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi **la mateixa activitat** que es venia exercint anteriorment mitjançant una altra titularitat.

- L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:

  1. Ha de tenir el **domicili social i fiscal a la Comunitat Valenciana** i mantenir-lo 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 tenir 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**, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social durant els **tres anys següents** a la constitució o ampliació.

  4. En cas que la inversió s'hagués realitzat mitjançant una ampliació de capital o de noves aportacions, **la societat ha d'haver estat constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació**, sempre que, a més, **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici** del període impositiu de l'impost sobre societats en què s'hagués realitzat la inversió, **la seva plantilla mitjana s'incrementi, almenys, en una persona** respecte a la plantilla mitjana existent els dotze mesos anteriors i que aquest increment es mantingués durant un període addicional 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 en què disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

  Els requisits continguts en els números 3 i 4 **no seran exigibles** per a les societats laborals ni

per a les societats cooperatives de treball associat.

- Les operacions en què sigui aplicable la deducció han que **formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual ha d'especificar-se la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

- Les participacions adquirides han de mantenir-se en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim dels tres anys següents a la constitució o ampliació**.

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què la **lliurament dels imports dineraris** derivada de l'acte o negoci jurídic que doni de dret a la seva aplicació **es realitzi mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

> Vegeu-se la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPF i restants tributs cedits.

2.Increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional**, quan, a més de complir els requisits anteriors, les entitats receptores de fons compleixin alguna de les següents condicions:

  a. Acreditin ser petites i mitjanes empreses innovadores als efectes del **Reial Decret 475/2014, de 13 de juny**, sobre bonificacions en la cotització a la Seguretat Social del personal investigador, o estiguin participades per universitats o organismes d'investigació.

  b. Tinguin el seu domicili fiscal en **algun municipi en risc de despoblament**.

> **Municipis en risc de despoblament**
>
> 1. Per ser considerat municipi com en risc de despoblament haurà de ser beneficiari del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el despoblament dels municipis de la Comunitat Valenciana a l'exercici pressupostari en el qual es produeixi la meritació de l'impost o en l'anterior per complir, almenys, cinc dels següents requisits:
>
>   a) Densitat de població.Nombre d'habitants:inferior o igual als vint habitants per quilòmetre quadrat.
>
>   b) Creixement demogràfic.Taxa de creixement de la població en el període comprès en els últims vint anys:menor o igual al zero per cent.
>
>   c) Taxa de creixement vegetatiu.Percentatge que representa el saldo vegetatiu (diferència entre naixements i defuncions) sobre la població en el període comprès entre els últims vint anys:menor o igual a -10%.
>
>   d) Índex d'envelliment.Percentatge que representa la població major de 64 anys sobre la població menor de 16 anys:major o igual al dos-cents cinquanta per cent.
>
>   e) Índex de dependència.Quocient entre la suma de la població de menors de 16 anys i majors de 64 i la població de 16 a 64 anys, multiplicat per 100:major o igual al seixanta per cent.
>
>   f) Taxa migratòria.Percentatge que representa el saldo migratori en el període comprès entre els últims deu anys (diferència entre les entrades i sortides de població per motius migratoris) sobre la població

total de l'últim any:menor o igual a zero.

Aquestes dades es determinaran de conformitat amb les xifres de població aprovades pel Govern que figurin a l'últim padró municipal vigent, i d'estadístiques oficials publicades per l'Institut Nacional d'Estadística, per l'Institut Valencià d'Estadística i dades oficials de les administracions públiques.

2. No obstant això, també ostentaran l'esmentada condició els municipis que, encara sense complir els requisits assenyalats, pertanyin a àrees funcionals amb una densitat demogràfica igual o inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.Les àrees funcionals es determinaran de conformitat amb les dades oficials sobre demarcacions territorials inscrites en el Registre d'Entitats Locals de la Comunitat Valenciana, creat per Decret 15/2011, de 18 de febrer, del Consell.

Vegin-se sobre això les Resolucions d'11 de juny de 2020 (DOCV 17-juny-2020) i de 5 d'agost (DOCV 09-agost-2021), de la Generalitat, sobre l'assignació de la línia específica del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el despoblament dels municipis de la Comunitat Valenciana corresponent a cada entitat beneficiària, per als exercicis pressupostaris 2020 i 2021, respectivament.

- El **límit màxim** de la deducció en aquests casos és de **9.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

> ***Atenció:*** *els límits de 6.000 euros (en general) i de 9.000 euros (per a l'increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies) són independents entre si quan recaiguin sobre inversions diferents.*

3.Import de la deducció no aplicat a l'exercici per insuficiència de quota

En el supòsit que el contribuent manqui de prou quota íntegra autonòmica per aplicar-se la totalitat o part de la present deducció en el període en què es generi el dret a la seva aplicació, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, el seu import total.**

Correspon al contribuent determinar l'ordre d'aplicació dels imports pendents de deduir procedents d'exercici anteriors.

En el cas que existeixin quantitats amb dret a deduir que s'hagin generat a l'exercici i quantitats pendents de deduir procedents d'exercicis anteriors, tindran prioritat en la seva aplicació les quanties procedents d'exercicis anteriors.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar l'import generat el 2021, l'import aplicat a l'exercici i l'import pendent d'aplicació que podran deduir-se en els tres períodes impositius següents.Per determinar l'import total de la deducció general el 2021 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.8 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 existeix, 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 residir habitualment en un municipi en risc de despoblament

Normativa:Art. 4.Uno.aa) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana.

Quanties de la deducció

- **300 euros**
- L'import anterior **s'incrementarà** en:
  - **120 euros** en el cas que el contribuent tingui dret a l'aplicació del mínim per descendents per **una persona**.
  - **180 euros** en el cas que el contribuent tingui dret a l'aplicació del mínim per descendents per **dues persones**
  - **240 euros** en el cas que el contribuent tingui dret a l'aplicació del mínim per descendents **per tres o més persones**.

Precisions per a l'aplicació de les quanties incrementades:

- L'import de l'increment és únic en funció del nombre de descendents.
- Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació del mínim per descendents per una mateixa persona i compleixin els requisits exigits els imports addicionals s'hi prorratejaran per parts iguals.
- Els descendents a tenir en compte, a efectes de determinar les quanties incrementades aplicables, són sol aquells pels quals es té dret a aplicar el mínim per descendents i que, a més, no donen de dret a les deduccions “Per naixement, adopció o acolliment familiar”, “per naixement o adopció múltiples” i “Per naixement o adopció fills amb discapacitat” *(vegeu sobre això l'apartat “Incompatibilitat” d'aquesta deducció).*

Exemple:

El contribuent senyor A.R. resideix en municipi amb risc de despoblament i té dos descendents per qui pot aplicar-se el mínim per descendents de mares diferents:el seu excònjuge senyora B.S. que resideix a València capital, i el seu cònjuge actual senyora C.H, que no té altres fills, i amb la qual conviu.

Determinar l'import de la deducció que correspon a cada un i el que correspondria el senyor A.R i la senyora C.H. si presentaran declaració conjunta.

Solució:

1. Import de la deducció aplicable pel senyor A.R:300 + 120 + [(180 -120) ÷2] = 450

La deducció aplicable serà el resultat de sumar a 300 euros l'increment de la deducció:120 euros pel fill que conviu a València capital amb la senyora B.S. i pel qual només senyor A.R. té dret a la deducció més 30 euros pel fill en comú amb la senyora C.H. que resulta de la diferència entre l'increment que correspondria al senyor AR.en la seva declaració individual (180 euros) menys l'import corresponent al fill comú amb C.H (120 euros) dividit entre dos.

2. Import de la deducció aplicable per la senyora B.S:no té dret a la deducció perquè no resideix en un municipi en risc de despoblament

3. Import de la deducció aplicable per la senyora C.H:300 + (120 ÷ 2) = 360

   En aquest cas l'increment serà de 120 euros per tenir el contribuent dret a l'aplicació del mínim per un descendent i procedirà el prorrateig perquè senyor A.R:també té dret)

4. Import de la deducció aplicable en cas de declaració conjunta del senyor A.R i senyora C.H.:300 +120 + (180-120) = 480

   En cas de declaració conjunta la deducció aplicable serà el resultat de sumar a 300 euros l'increment de la deducció que correspongui pel fill del senyor A.R. i senyora B.S. que són 120 euros més la diferència entre l'increment que correspondria al senyor AR.en la seva declaració individual (180 euros) menys l'import corresponent al fill comú amb C.H (120 euros).

Condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Respecte a la residència habitual** s'estarà al concepte de residència habitual recollit en la normativa estatal reguladora de l'impost.
- **Municipis en risc de despoblament.**

  1.Als efectes de la consideració d'un municipi com en risc de despoblament haurà de ser beneficiari del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el despoblament dels municipis de la Comunitat Valenciana a l'exercici pressupostari en el qual es produeixi la meritació de l'impost o en l'anterior per complir, almenys, cinc dels següents requisits:

  a. **Densitat de població**.Nombre d'habitants:inferior o igual als vint habitants per quilòmetre quadrat.

  b. **Creixement demogràfic**.Taxa de creixement de la població en el període comprès en els últims vint anys:menor o igual al zero per cent.

  c. **Taxa de creixement vegetatiu**.Percentatge que representa el saldo vegetatiu (diferència entre naixements i defuncions) sobre la població en el període comprès entre els últims vint anys:menor o igual a -10%.

  d. **Índex d'envelliment**.Percentatge que representa la població major de 64 anys sobre la població menor de 16 anys:major o igual al dos-cents cinquanta per cent.

  e. **Índex de dependència**.Quocient entre la suma de la població de menors de 16 anys i majors de 64 i la població de 16 a 64 anys, multiplicat per 100:major o igual al seixanta

per cent.

f. **Taxa migratòria**.Percentatge que representa el saldo migratori en el període comprès entre els últims deu anys (diferència entre les entrades i sortides de població per motius migratoris) sobre la població total de l'últim any:menor o igual a zero.

Aquestes dades es determinaran de conformitat amb les xifres de població aprovades pel Govern que figurin a l'últim padró municipal vigent, i d'estadístiques oficials publicades per l'Institut Nacional d'Estadística, per l'Institut Valencià d'Estadística i dades oficials de les administracions públiques.

2.També ostentaran l'esmentada condició els municipis que, encara sense complir els requisits assenyalats, pertanyin a àrees funcionals amb una densitat demogràfica igual o inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.Les àrees funcionals es determinaran de conformitat amb les dades oficials sobre demarcacions territorials inscrites en el Registre d'Entitats Locals de la Comunitat Valenciana, creat per Decret 15/2011, de 18 de febrer, del Consell.

> Veánse sobre això les Resolucions d'11 de juny de 2020 (DOCV 17-juny-2020) i de 5 d'agost (DOCV 09-agost-2021), de la Generalitat, sobre l'assignació de la línia específica del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el despoblament dels municipis de la Comunitat Valenciana corresponent a cada entitat beneficiària, per als exercicis pressupostaris 2020 i 2021, respectivament.

- En el cas de tributació conjunta **s'apliquen els mateixos imports** de la deducció que s'estableixen a efectes de la tributació individual.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per al mateix descendent o assimilat, amb les deduccions “Per naixement, adopció o acolliment familiar”, “per naixement o adopció múltiples” i “Per naixement o adopció de de fills amb discapacitat”.

Per quantitats procedents d'ajuts públics concedits 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 que es regula el tram autonòmic del 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 dels ajuts públics**

concedides.

La deducció es podrà aplicar pels contribuents que haguessin obtingut els ajuts públics concedits per la Generalitat en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, d'adopció de mesures urgents per 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 que hagin estat integrades a la base imposable del contribuent.

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 que es regula el tram autonòmic del 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 realitzin 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 tenir dret a aquesta 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'aquesta.

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 persegueixin sigui 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 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 que es regula el tram autonòmic del 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, **sigui en metàl·lic o en espècie**, per 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
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 fer front a la crisi produïda per la Covid-19.

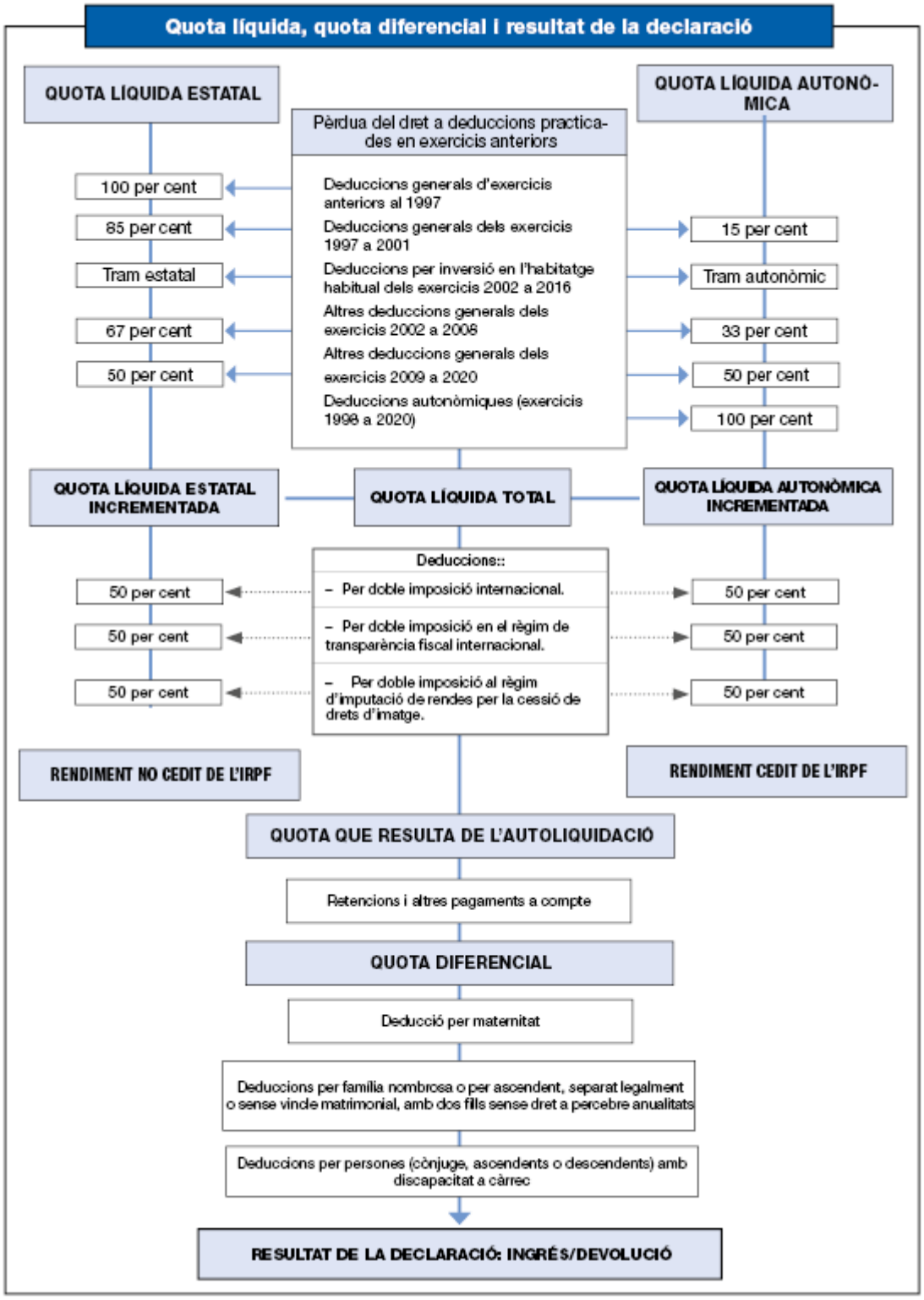
  L'article 4 ("Règim aplicable a les donacions realitzades per fer davant la crisi sanitària ocasionada per la Covid-19") del Decret Llei 4/2020, de 17 d'abril, disposa que:

  > 1.Les donacions de diners que s'efectuïn per 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 a les que siguin afectes, sense necessitat d'acceptació expressa.
  >
  > A aquests efectes, les donacions de diners que s'haguessin efectuat o que es puguin 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 tinguin la consideració de béns mobles es consideressin acceptades per la seva mera recepció per la conselleria competent en matèria de sanitat o per l'òrgan que aquesta designi com a destinatari.
  >
  > 3.Les donacions de béns immobles seran acceptades per la conselleria competent en matèria de patrimoni, de conformitat amb l'establert 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 aquesta finalitat.
  >
  > 4.Les quantitats obtingudes per aquestes 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 pugui 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
85 per cent
Tram estatal
67 per cent
50 per cent
Deduccions generals d'exercicis anteriors al 1997
Deduccions generals dels exercicis 1997 a 2001
Deduccions per inversió en l'habitatge habitual dels exercicis 2002 a 2016
Altres deduccions generals dels exercicis 2002 a 2008
Altres deduccions generals dels exercicis 2009 a 2020
Deduccions autonòmiques (exercicis 1998 a 2020)
15 per cent
Tram autonòmic
33 per cent
50 per cent
100 per cent
QUOTA LÍQUIDA ESTATAL INCREMENTADA
QUOTA LÍQUIDA TOTAL
QUOTA LÍQUIDA AUTONÒMICA INCREMENTADA
Deduccions::
– Per doble imposició internacional.
– Per doble imposició en el règim de transparència fiscal internacional.
– Per doble imposició al règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge.
50 per cent
50 per cent
50 per cent
50 per cent
50 per cent
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 2021 **s'hauria incomplert algun dels requisits exigibles per consolidar el dret a les deduccions ja practicades** i, en conseqüència, es perdi, 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 2021, les quantitats indegudament deduïdes, més els corresponents interessos de demora.

Les quanties en les quals sigui 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 fos la seva naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en la seva 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 fos la seva naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en un 85 per 100 a incrementar la quota líquida estatal i en un 15 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Deducció per inversió en habitatge habitual dels exercicis 2002 a 2020.**

  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 2020 que s'hagin de regularitzar.Així, per exemple:

  Per a l'exercici 2008, si es perd el dret a la deducció per inversió en habitatge habitual practicada en la declaració d'aquest exercici 2008, l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[0700]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[0701]***, 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 habitatge 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 seva part, vindrà determinat per la diferència entre l'import total de la deducció per inversió en habitatge habitual practicada i el tram autonòmic de la mateixa.

Tingui'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 cedeix a les Comunitats Autònomes és del 50 per 100, per la qual cosa l'import corresponent al tram estatal i al tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual corresponent a l'exercici 2009 pot determinar-se de la 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 ***[0700]*** y **[0701]** de la declaració d'aquest exercici i de restar del mateix l'import consignat a la casella ***[0772]*** de la declaració.És a dir *(**[0700]*** + ***[0701]*** − ***[0772]***).

   - Tram autonòmic, és l'import consignat a la casella ***[0772]*** de la declaració d'aquest exercici.

b. **Contribuents residents en 2009 a les restants Comunitats Autònomes:**

   El tram estatal i el tram autonòmic són iguals i el seu import coincideix per a cada un d'ells amb el reflectit a la casella ***[0772]*** de la declaració d'aquest exercici.

c. **Per als exercicis 2010, 2011 i 2012** l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[0700]*** i el del tram autonòmic a la casella *[0**701**]*, de la declaració de l'exercici que correspongui.

   Per a l'exercici 2013 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[0470]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[0471]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

   Per a l'exercici 2014 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.

   Per a l'exercici 2015 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[0492]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[0493]***, de la declaració de l'esmentat exercici.

   Per a l'exercici 2016 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella ***[0501]*** i el del tram autonòmic a la casella ***[5002]***, 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, 2019 i 2020 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 2020:**

  L'import total resultant de sumar la part estatal i la part autonòmica de les deduccions consignades en les declaracions dels exercicis 2009 a 2020 que, en el seu cas, per la pèrdua del dret a les mateixes, sigui procedent regularitzar a l'exercici 2021 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 2020:**

  L'import de les deduccions autonòmiques indegudes més els interessos de demora s'aplicaran en la seva 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 resulti aplicable aquest 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 2021, es pot destacar les següents:

Deduccions generals o autonòmiques per inversió en l'habitatge habitual i per obres d'adequació de l'habitatge 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 aquest concepte, es perdrà el dret a les mateixes quan, posteriorment als esmentats exercicis, es produeixin les següents circumstàncies:

a) Incompliment del termini continuat de tres anys d'ocupació de l'habitatge, tret que es presentin circumstàncies excepcionals que necessàriament exigeixin el canvi de domicili.

Vegeu dins del Capítol 16, el concepte d'habitatge habitual.

b) Incompliment del termini de quatre anys per a l'acabament de les obres, comptat des de l'inici

de la inversió, ampliat a uns altres quatre anys per presentar-se algun dels supòsits excepcionals previstos en els apartats 3 i 4 de l'esmentat article 55 del Reglament, a la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012 (als que s'afegeixen 78 dies més, corresponents al període comprès entre el 14 de març i el 30 de maig de 2020 durant el que va estar va suspendre el còmput dels terminis, d'acord amb l'establert en la disposició addicional novena del Reial Decret llei 11/2020).

En el període impositiu en què s'incompleixi el termini abans indicat el contribuent haurà de restituir les quantitats deduïdes en exercicis anteriors, al costat dels corresponents interessos de demora.

c) Incompliment del termini de dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres, perquè el contribuent habiti de manera efectiva i amb caràcter permanent l'habitatge, tret que es presentin circumstàncies excepcionals que impedeixin l'ocupació de l'habitatge.

Vegeu dins del Capítol 16, el concepte d'habitatge habitual.

Important: *el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge permet als contribuents que tinguin de dret el mateix, continuar aplicant a partir del 2013 aquesta deducció, d'acord amb la regulació continguda en la Llei i el Reglament de l'IRPF a la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.*

Supòsit especial:quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (clausulas terra) que haguessin format part en exercicis anteriors de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establertes 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'interès 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.

> Tingui'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'interès 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 habitatge habitual o de deduccions establertes per la Comunitat Autònoma**, s'han de diferenciar els següents supòsits a efectes del seu tractament fiscal:

a. Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix en efectiu:

- El contribuent **perdrà el dret a les deduccions practicades** en relació amb les mateixes, **havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica**, meritada a l'exercici en el qual

s'hagués celebrat l'acord amb l'entitat financera o en el qual es dicti 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 hagués prescrit** el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

> ***Recordi:*** *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 haguessin estat **satisfetes pel contribuent el 2021 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 2022), **s'assoleixi 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 habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica de l'esmentat exercici 2021.

b. Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix a través de la compensació d'aquestes amb una part del capital pendent d'amortització no resultarà d'aplicació l'addició a la quota líquida estatal i autonòmica abans comentada respecte de la part de les quantitats que es destini 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 destinin a minorar el principal del préstec el 2021 **tampoc no formaran cap part de la base de deducció per inversió en habitatge 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'incompleixin algun dels requisits exigits a l'article 68.1 de la Llei del IRPF.Entre altres supòsits:

- Quan l'entitat passi 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 compti amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de l'activitat econòmica.En particular, quan exerceixi una activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, en algun dels períodes impositius de l'entitat conclosos anteriorment a la transmissió de la participació.
- Quan es transmetin 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 posseeixin 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, superi, durant qualsevol dia dels anys naturals de tinença de la participació, el 40 per 100 del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

El contribuent 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'haguessin aplicat les deduccions per inversió empresarial, es produeixi l'incompliment d'algun dels requisits establerts en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats per consolidar el dret a les esmentades deduccions, la regularització l'haurà de realitzar el mateix contribuent en la declaració de l'exercici que hagi 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'hagués perdut per aquesta causa, més els interessos de demora corresponents al període durant el qual s'hagi gaudit de la deducció.

A aquests efectes s'ha de tenir en compte que, encara que la deducció per creació d'ocupació de l'article 37 del LIS no és aplicable des de l'exercici 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 incomplerta quan el contracte de treball s'extingeixi, una vegada transcorregut el període de prova d'un any, per causes objectives o acomiadament disciplinari quan un o un altre sigui 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'aquesta deducció.

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'Interès 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'interès 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 aquesta deducció el període de permanència d'aquests béns en el patrimoni del seu titular.

Càlcul dels interessos de demora

Normativa:Art. 26 Llei General Tributària

Qüestions generals

Quan les deduccions que sigui procedent regularitzar en la declaració corresponent al present exercici s'haguessin practicat en declaració 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 correspongui de les reflectides en la declaració amb els números ***[0573], [0576], [0578] y [0581]***.

- Si les declaracions en què s'haguessin 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 tracti i la data en què es presenti la declaració de l'exercici 2021.
- Si com a resultat de la declaració en la qual es van practicar les deduccions que ara es restitueixen es va obtenir una devolució, el període de demora es computarà des de l'endemà a la data en què aquesta s'hagués percebut fins a la data de presentació de la declaració de l'exercici 2021.

Quadre de dates de venciment dels terminis de presentació i tipus d'interès 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 2021 i els tipus d'interès de demora vigents a cada un dels esmentats exercicis d'acord amb l'establert 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 declaració a ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	**Fecha**	**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

Venciment del termini de presentació de les declaració a ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	**Fecha**	**Exercici**	**Tipus vigent**
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
2019	30-06-2020	2019	3,75
2020	30-06-2021	2020	3,75
-	-	2021	3,75
		2022	3,75

Regles de càlcul

Els interessos es calcularan aplicant a l'import de la deducció indeguda el tipus d'interès 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 obtenir la devolució) i la data en què es presenti la declaració corresponent a l'exercici 2021.

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 aquests 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 restitueix (o, en el seu cas, des de l'endemà a la data en què es va obtenir la devolució) i el dia 31 de desembre de l'esmentat any.

La determinació de l'import dels interessos de demora corresponents a aquest període pot realitzar-se utilitzant la següent fórmula de càlcul:

Intereses demora període inicial = Import de la deducció x (tipus d'interès ÷ 100) x (període (núm. de dies) ÷ 365 o 366)

Com a tipus d'interès es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interès de demora vigent a l'exercici a què correspongui el període inicial.

. Període intermedi

Comprendrà cada un dels anys complets següents al període inicial, fins al 31 de desembre de 2021.

La determinació dels interessos de demora corresponents a cada un dels anys naturals compresos en aquest període pot realitzar-se mitjançant la següent fórmula:

Interessos demora de cada any = Import de la deducció x (tipus d'interès ÷ 100)

Com a tipus d'interès es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interès de demora vigent en cada un dels anys integrants d'aquest període.

No obstant això, ja que als exercicis 1994, 1995 i 1996 va ser vigent el mateix tipus d'interès de demora (11 per 100), els interessos corresponents a aquells dels esmentats exercicis que formin part del període intermedi, podran determinar-se de forma global, multiplicant l'esmentat tipus d'interès de demora pel número dels esmentats anys que integrin el referit període.Aquesta mateixa regla podrà aplicar-se als exercicis 1999 i 2000 per als quals va ser vigent el mateix tipus d'interès de demora (5,5 per 100);per als exercicis 2002 i 2003 en els quals va ser vigent el mateix tipus d'interès de demora (5,5 per 100);per als exercicis 2005 i 2006 en els quals va ser vigent el mateix tipus d'interès de demora (5 per 100) i per als exercicis 2008 i 2009 (fins al 31 de març de 2009) en els quals el tipus d'interès 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'interès de demora és del 5 per 100.L'interès de demora establert per a l'any 2015 va ser el 4,375 per 100 i per a 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021 el 3,75 per 100.

. Període final

És el comprès entre l'1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració de l'exercici 2021.

La determinació dels interessos corresponents a aquest període pot realitzar-se mitjançant la següent fórmula:

Interessos de demora període final = Import de la deducció x (3,75 ÷100) x (T22 ÷ 365)

T22 representa el nombre de dies del període de demora comprès l'any 2022, és a dir, els transcorreguts entre l'1 de gener i la data de presentació de la declaració de l'exercici 2021.

> ***Nota:*** *per a 2022 s'aplica el tipus d'interès de demora del 3,75 per 100 aprovat per la disposició addicional quaranta-sisena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022.*

Exemple:càlcul d'interessos de demora per deduccions indegudes

Senyor R.I.T. per 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.Aquesta ampliació se li va concedir per dos anys més, raó per la qual l'any 2016 i 2017 no va lliurar cap quantitat ni practico deducció.

Finalitzades les obres el 2018 es va firmar l'escriptura pública de compravenda el 14 d'octubre de 2018 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 2021 procedeix al seu lloguer incomplint el requisit que l'esmentat habitatge constitueixi la seva 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 estat:

Any	Quantitats invertides	Deduccions practicades
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)
2014	6.000 euros	900 euros (15%)
2015	6.000 euros	900 euros (15%)

Any	Quantitats invertides	Deduccions practicades
2016	0	0
2017	0	0
2018	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2019	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2020	9.040 euros	1.356 euros (15%)

En quina quantitat haurà d'incrementar la quota líquida estatal i autonòmica de la declaració de 2021, si l'esmentada declaració es presenta i ingressa el dia 30 de juny de 2022 i, en relació amb les declaracions en les quals va practicar la deducció, la de l'exercici 2012 resulto per retornar i l'esmentada devolució es va produir el dia 29 de novembre de 2013, mentre que les dels exercicis 2013, 2014, 2015, 2018, 2019 i 2020 van ser positives?

Solució:

1.Import de les deduccions indegudes

El contribuent ha incomplert el requisit que l'habitatge constitueixi la seva residència habitual durant un termini continuat de, 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 2017:0,00
- Deducció practicada en la declaració de 2018:1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2019:1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2020:1.356,00
- **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, 2018, 2019 i 2020 corresponents al tram estatal (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementés la quota líquida estatal,

- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014, 2015, 2018, 2019 i 2020 corresponents al tram autonòmic (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementés la quota líquida autonòmica.

A aquestes 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 comprès 01-01-22 al 30-06-22 s'ha aplicat el 3,75 per 100, que és el tipus d'interès de demora aprovat per la disposició addicional quaranta-sisena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022.*

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 comprès entre l'endemà a la data en què es va produir la devolució que va ser el dia 30 de novembre de 2013 i l'últim dia de l'esmentat any.El tipus d'interès 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 31-12-21 (2.922 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2014 i 31 de desembre de 2021.El tipus d'interès 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, 2020 i 2021, el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2014:(1.350 x 5 ÷100) = 67,50
- Interessos de demora any 2015:(1.350 x 4,375 ÷ 100) = 59,06
- Interessos de demora any 2016:(1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2017:(1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- 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
- Interessos de demora any 2021:(1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- **Total (67,50+59,06+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63) = 430,34**

c. Període final: del 01-01-22 al 30-06-22 (181 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració

del IRPF de l'exercici 2021, en aquest cas, el 30 de juny de 2022.El tipus d'interès de demora vigent el 2022 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.

Interessos de demora totals:5,92 + 430,34 + 25,10 = 461,36 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 comprès 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'interès vigent en aquest 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 31-12-21 (2.557 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2015 i 31 de desembre de 2021.El tipus d'interès de demora vigent l'any 2015 era el 4,375 per 100 i en els anys 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021 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
- Interessos de demora any 2021:(900 x 3,75 ÷ 00) = 33,75
- **Total (39,38 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 241,88**

c. Període final:del 01-01-22 al 30-06-22 (181 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2021, en aquest cas, el 30 de juny de 2022.El tipus d'interès de demora vigent el 2022 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.

Interessos de demora totals:22,68 + 241,88 + 16,74 = 281,30 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 comprès 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'interès vigent en aquest 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 31-12-21 (2.192 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2016 i 31 de desembre de 2021.El tipus d'interès de demora vigent l'any 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021 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
- Interessos de demora any 2021: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Total (33,75 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 202,50

c. Període final:el 01-01-22 al 30-06-22 (181 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2021, en aquest cas, el 30 de juny de 2022.El tipus d'interès de demora vigent el 2022 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.

Interessos de demora totals:19,85 + 202,50 + 16,74 = 239,09 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 comprès 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'interès 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 31-12-21 (1.826 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2017 i 31 de desembre de 2021.El tipus d'interès de demora vigent en els anys 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021 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
- Interessos de demora any 2021: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- **Total (33,75 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75) = 168,75**

c. Període final:el 01-01-22 al 30-06-22 (181 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2021, en aquest cas, el 30 de juny de 2022.El tipus d'interès de demora vigent el 2022 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.

Interessos de demora totals:16,97 + 168,75+ 16,74 = 202,46 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 existeix deducció indeguda ni interessos de demora

2.6 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2017 (no es va practicar deducció)

No hi ha deducció i per tant no existeix deducció indeguda ni interessos de demora

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 comprès 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'interès 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 31-12-21 (731 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2020 i 31 de desembre de 2021.El tipus d'interès de demora vigent en els anys 2020 i 2021 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2020:[(1.356 x 3,75 ÷ 100)] = 50,85
- Interessos de demora any 2021:[(1.356 x 3,75 ÷ 100)] = 50,85
- **Total (50,85 + 50,85) = 101,70**

c. Període final: el 01-01-22 al 30-06-22 (181 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració

del IRPF de l'exercici 2021, en aquest cas, el 30 de juny de 2022.El tipus d'interès de demora vigent el 2022 és el 3,75 per 100.

- Interessos de demora:(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365 = 25,22

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2018

Interessos de demora totals:25,49 + 101,70 + 25,22 = 152,41 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 comprès 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'interès 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 intermedi: del 01-01-21 al 31-12-21 (365 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2021 i 31 de desembre de 2021.El tipus d'interès de demora vigent l'any 2021 era el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2021:[(1.356 x 3,75 ÷ 100)] = 50,85

c. Període final:el 01-01-22 al 30-06-22 (181 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2021, en aquest cas, el 30 de juny de 2022.El tipus d'interès de demora vigent el 2022 és el 3,75 per 100.

- Interessos de demora:(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365 = 25,22

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2019

Interessos de demora totals:25,56 + 50,85 + 25,22 = 101,63 euros

2.9 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2020 (1.356 euros)

a. Període inicial:del 01-07-21 al 31-12-21 (184 dies)

És el període comprès entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2020, que va ser el 30 de juny de 2021 i 31 de desembre de 2021.El tipus d'interès de demora vigent l'any 2019 era el 3,750 per 100.

- Per tant:. Interessos de demora any 2021:[(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 25,63

b. Període final:del 01-01-22 al 30-06-22 (181 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2022 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2021, en aquest cas, el 30 de juny de 2022.El tipus d'interès 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] = 25,22

c. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2021

Interessos de demora totals:25,63 + 25,22 = 50,85 euros

2.10 Interessos de demora a computar en la declaració de 2021

- Corresponents a la deducció indeguda de 2012:461,63
- Corresponents a la deducció indeguda de 2013:281,30
- Corresponents a la deducció indeguda de 2014:239,09
- Corresponents a la deducció indeguda de 2015:202,46
- Corresponents a la deducció indeguda de 2018:152,41
- Corresponents a la deducció indeguda de 2019:101,63
- Corresponents a la deducció indeguda de 2020:50,85
- **Total interessos:1.489,10**

El 50 per 100 dels interessos de demora corresponents als exercicis 2012, 2013, 2014, 2015, 2018, 2019 i 2020 incrementarà la quota líquida estatal (744,55 euros) i el 50 per 100 restant (744,55 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

Aquesta deducció té per objecte evitar que una renda obtinguda a l'estranger per contribuents del IRPF estigui subjecta a aquest 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, figurin 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 aquests efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen serà el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable.A tal final, s'ha de diferenciar el tipus de gravamen que correspongui a les rendes generals i de l'estalvi, segons procedeixi.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'aquesta base) s'aplicarà a la part de la base liquidable de l'estalvi obtinguda a l'estranger, diferenciant, en relació amb aquesta última, segons la renda obtinguda a l'estranger sigui 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 aquesta última entre rendiments i guanys.

Important: *quan s'obtinguin rendes a l'estranger o a través d'un establiment permanent es practicarà la deducció per doble imposició internacional comentada, sense que resulti 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 2021 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 2021, 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 15,60% = 499,20

   Quota 2 resultant:(3.282,75 + 499,20) = 3.781,95

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), aquest forma part en la seva 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):3.781,95 - 527,25 = 3.254,70

4. **Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (12.000)**

   Gravamen estatal

   Fins a 6.000 al 9,5% = 570

   Resto 6.000 x 10,5% = 630

   Suma:1.200

Gravamen autonòmic

Fins a 6.000 al 9,5% = 570

Resto 6.000 x 10,5% = 630

Suma:1.200

5. **Determinació de les quotes íntegres**

   Quota íntegra general (3.235,50 + 3.254,70) = 6.490,20

   Quota íntegra de l'estalvi (1.200,00 + 1.200,00) = 2.400,00

   Quota íntegra total (6.490,20 + 2.400,00) = 8.890,20

6. **Determinació de la quota líquida**
   Deduccions:1.500,00

   Quota líquida total (8.890,20 - 1.500) = 7.390,20

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

      [7.390,20 x (6.490,20 ÷ 8.890,20)] ÷ 31.200 x 100 = 17,29%

      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

      [7.390,20 x (2.400,00 ÷ 8.890,20)] ÷ 12.000 x 100 = 16,62%

      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 coincideix 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 seva 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 17,29%) = 899,08
- Part de la base liquidable de l'estalvi (6.000 x 16,62%) = 997,20

Import de la deducció per doble imposició internacional (la menor d'A o B)

Per rendiments (899,08) + Por guany patrimonial (997,20) = 1.896,28

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 procedeixi la imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional, serà deduïble per aquest concepte l'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Aquesta deducció es practicarà encara que els impostos corresponguin 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 com a jurisdiccions no cooperatives.*

A aquests efectes assenyalar que 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), després de la modificació introduïda per l'article setzè de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10), conté la definició de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives que substitueix a la de paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existeixi efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació.

Ara bé, mentre no s'aprovi per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren 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 aquest concepte els declarants que hagin 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 correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantia que hagi estat 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, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracti, en la part que correspongui a la quantia inclosa en la seva 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 correspongui a la contraprestació obtinguda com conseqüència de la primera cessió dels drets d'imatge a la cesionaria.

Aquestes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió.

Important:*en cap cas, no podran deduir-se els impostos satisfets en països o territoris qualificats com a jurisdiccions no cooperatives.*

A aquests efectes assenyalar que 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), després de la modificació introduïda per l'article setzè de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10), conté la definició de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives que substitueix a la de paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existeixi efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació.

Ara bé, mentre no s'aprovi per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran l'esmentada consideració els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren com a paradisos fiscals.

Límit màxim

L'import d'aquestes deduccions no podrà excedir, en el seu conjunt, de la quota íntegra que correspongui satisfer a Espanya per la imputació de renda per la cessió de drets d'imatge inclosa en la base imposable.

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 refereix 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'aquest 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 ascendeix al 22,8 per 100 (24 x 95%) també resulta deduïble per aplicació del benefici fiscal que transitòriament continua sent aplicable.Ara bé, aquesta última quantia opera com una deducció de quota sense generar dret a devolució, per tal com aquest 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, sigui 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 2021 (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 provenir de les següents classes de rendes:

- Rendiments del treball.
- Rendiments del capital mobiliari.
- Per arrendaments d'immobles urbans (constitueixi 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'interès 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 retenir 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 hagin estat 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 del IRPF (article 108.3 Reglament IRPF).

Pagaments fraccionats

Els contribuents que desenvolupin activitats econòmiques, deduiran els pagaments fraccionats corresponents a l'exercici 2021, segons consti 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 2021 hagin adquirit la condició de contribuents del IRPF, per haver passat a tenir la seva residència habitual en territori espanyol a efectes d'aquest impost, podran deduir l'import que, en el seu cas, haguessin satisfet en concepte de quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents, sempre que es tracti de quotes d'aquest impost meritades a l'exercici 2021.

Les retencions i ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de No Residents que, en el seu cas, haguessin estat practicades durant l'exercici 2021, tindran per a aquests 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 correspongui, 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.

Aquest 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 aquests 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'estableix 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 suposats en els que encara serà d'aplicació el sistema anterior de retenció en la font malgrat haver entrat en vigor el nou protocol.Aquests 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, constitueix el resultat de la declaració.Tanmateix, en aquells supòsits en què el contribuent tingui dret a la deducció per maternitat establerta 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 oblidi ingressar el seu import, bé sigui la totalitat o el primer termini, dins del període comprès entre els dies 6 d'abril i 30 de juny de 2022, 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 resulti 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] y [0612] *mes la casella* ***[0613]*** en la deducció per maternitat, de la diferència 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 presentin les següents circumstàncies:

- **Que tinguin dret a l'aplicació del mínim per descendents pels fills a què es refereix aquesta deducció.**
- **Que realitzin una activitat per compte propi o aliè**.
- **Que estiguin 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 deixi de realitzar una activitat per compte d'altri.*

2.En cas de mort de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribueixi de forma exclusiva al pare o, en el seu cas, a un tutor, sempre que compleixin 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 sota 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*

compleixi els requisits indicats per tenir 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 compleixin 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 sigui necessària, la deducció es podrà practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declari.

Quan tingui lloc la **adopció d'un menor que hagués estat en règim d'acolliment, permanent o preadoptiu, de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva** o quan es produeixi un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció es practicarà durant el temps que resti 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 correspongui mentre resti 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 tracti d'acolliments familiars simples, d'urgència o temporals, ni en els casos de menors respecte dels quals es tingui 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 atorgui dret a la mateixa és de **100 euros per cada mes** del període impositiu **en què es presentin de forma simultània els requisits** anteriorment comentats.
- La determinació dels fills es realitzarà d'acord amb la seva 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 computi el mes en què el fill compleixi els tres anys d'edat.
- Pel que respecta al requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat, aquest s'entendrà complert quan aquesta situació es produeixi qualsevol dia del mes.

Límit de la deducció

L'import de la deducció per maternitat per cada fill que atorgui 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 determinar el segon d'aquests 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.

Això és:

- En el període impositiu en què el descendent compleix els tres anys només s'han de tenir 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 compleix 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 poguessin 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:*** *tingui's en compte que només podrà sol·licitar-se l'abonament anticipat de l'import que correspongui 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 estiguin donats d'alta en la Seguretat Social o Mutualitat i cotitzin 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 sigui de,

almenys, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es trobin 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 realitzin, 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 trobin 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 ERTE 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 suspengui el contracte de treball, el contribuent es troba en situació d'atur total.Per aquesta raó, en aquests 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 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 tingui de dret la mateixa hagués 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 correspongui directament en la declaració del IRPF.*

Requisits i condicions per aplicar l'increment addicional

Perquè la deducció per maternitat s'incrementi fins i tot en 1.000 euros addicionals és necessari que es donin 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 hagi 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

compleixin **les següents condicions**:

a. Que siguin 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 seva aplicació es refereix a centres d'educació infantil, públics o privats, que desenvolupen el referit cicle i en conseqüència que estiguin autoritzats per l'Administració educativa competent.Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 26 de maig de 2021, Reclamació número 00/0946/2021, recaiguda recurs extraordinari d'alçada en unificació de criteri.
>
> Per això, no és procedent l'aplicació de la deducció respecte de despeses satisfetes a persones físiques o jurídiques que puguin desenvolupar tasques de custòdia de nens 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 requereixen 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'abonin 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 correspongui a despeses que s'hagin produït per **mesos complets**.

d. Que **no tinguin 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 comenci el segon cicle d'educació infantil

En el període impositiu en què el fill menor compleixi 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 pugui començar el segon cicle d'educació infantil.

A aquests efectes tingui's en compte que en el supòsit que el descendent compleixi els tres anys el mes de gener o en el cas que la mare comenci a treballar l'any en el qual el fill compleix aquesta edat, però després d'haver-la complert, 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 estableix per a les guarderies o centres d'educació infantil autoritzats l'obligació de presentar una declaració informativa sobre els menors i les despeses que donin de dret a l'aplicació de l'increment de la deducció.

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 seva 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 presentin 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 compleixi 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 pugui començar el segon cicle d'educació infantil.*

2. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà complert quan aquesta situació es produeixi **qualsevol dia del mes**.

3. Els mesos a prendre en consideració seran exclusivament aquells en els quals les despeses abonades s'efectuïn **per mes complet.**

   A aquests efectes, s'entendran inclosos els mesos contractats per complet encara que part dels mateixos tinguin 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 atorgui 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 tenir en compte el següent:

  - En el període impositiu en què el descendent compleix 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 pugui 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 poguessin 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 aquest fill, sigui 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 de l'IRPF

La deducció per maternitat minora la quota diferencial, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulti 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 hagués 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 corresponguin a l'exercici 2021.

> ***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 correspongui.*

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 correspongui 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 2021, 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 2019, i el menor, nascut el 13 d'agost de 2021.

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 aquest centre 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 obtenir per a l'exercici 2021 de la Comunitat Autònoma una beca pel concepte de xec guarderia que va assolir els 1.000 euros, quantitat que va ser abonada directament al centre d'educació infantil "ZZ" per la Conselleria d'Educació.

Així mateix, l'empresa on treballa la Senyora P.C.A ha pagat també directament al centre d'educació infantil "ZZ" la quantitat de 1.500 euros, com a retribució en espècie exempta per a la seva treballadora.

La resta de l'import de les despeses ha estat 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 2021 i calcular el resultat de la seva declaració, sabent que la quota diferencial de la mateixa ascendeix 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:

- 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)

  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 2021 (1.800 euros)

Deducció corresponent al fill menor:

- Nombre 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 2021 a la Seguretat Social posteriorment al naixement (750 euros en tenir-se 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:

- Nombre 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 calculés proporcionalment al nombre de mesos que es compleixin 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'efectuïn per mes complet.Per tant, en aquest 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) Importi 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 minorés en les quantitats de les esmentades despeses que hagin estat satisfetes per les empreses ocupadores dels beneficiaris que tinguessin 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

Atenció: *encara que hagi estat pagat per ambdós progenitors al 50 per 100, es considerarà 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 i disposició addicional quaranta-dosena Llei IRPF;art. 60 bis Reglament

Deduccions que inclou

S'estableixen 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, això és, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulti positiva o negativa, podent sol·licitar-se tambien el seu abonament anticipat.

Aquestes 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 aquestes deduccions els següents contribuents:

a. Els que realitzin una activitat per **compte propi o aliè** per la qual estiguin donats de **alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.**

b. Els que percebin **prestacions** contributives i assistencials **del sistema de protecció de l'atur.**

En el supòsit dels aturats, per tenir 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 aquestes deduccions:*

1. *Els contribuents que hagin percebut les prestacions econòmiques extraordinàries per cessament o reducció de l'activitat econòmica de l'autònom a conseqüència de l'epidèmia de COVID-19 que corresponen a l'acció protectora de la Seguretat Social:*

Es tracta, per tant, de prestacions extraordinàries de la Seguretat Social per als treballadors autònoms, la naturalesa dels quals és anàloga a la prestació econòmica per cessament total, temporal o definitiu, de l'activitat que va ser establerta en la Llei 32/2010, de 5 d'agost, per la qual s'estableix un sistema específic de protecció per cessament d'activitat dels treballadors autònoms (BOE del 6) i es troba actualment regulada als articles 327 i següents 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 conseqüència, la qualificació d'aquestes prestacions extraordinàries pel COVID-19 (igual com la de la referida prestació general per cessament d'activitat) seria la de rendiments del treball, de conformitat amb l'article 17.1 b) de la Llei IRPF, que inclou entre els rendiments íntegres del treball les prestacions d'atur, entès aquest d'una forma àmplia i no només comprensiu de la situació de cessament d'activitat corresponent als treballadors per compte aliè.

Entre les esmentades prestacions es troben les prestacions extraordinàries per cessament d'activitat dels articles 5, 6, 7 i 8 del Reial Decret llei 2/2021, de 26 de gener, de reforç i consolidació de mesures socials en defensa de l'ocupació (BOE del 27);o les previstes als articles 6, 7, 8 i 9 del Reial Decret llei 11/2021, de 27 de maig, sobre mesures urgents per a la defensa de l'ocupació, la reactivació econòmica i la protecció dels treballadors autònoms (BOE del 28).

2. *Els contribuents afectats per ERTE (expedient de regulació temporal d'ocupació), ja que es troben en situació d'atur i tenen dret a la percepció de prestacions d'atur.*

c. Els que percebin **pensions** abonades pel Règim General i els Règims Especials de la **Seguretat social** o pel Règim de **Classes Passives de l'Estat.**

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 percebin **prestacions anàlogues a les anteriors reconegudes als professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social** dels treballadors per compte propi o autònoms per les Mutualitats de Previsió Social que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions per situacions idèntiques a les 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 pretengui aplicar, tindran dret a minorar la quota diferencial els contribuents en qui es presentin les següents circumstàncies:

a. Per cada descendent amb discapacitat, els contribuents que tinguin 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 tinguin 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 tingui rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni generi el dret a les deduccions previstes en les lletres a) i b) anteriors.

Renda anual: El concepte de renda anual, a aquests efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), 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, això 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 tenir 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 tenir en compte per 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 seva lletra f).

d. Per família nombrosa, els contribuents que siguin un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi 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'establert en el article 72 del Reglament del IRPF.*

No obstant això, s'ha de tenir en compte en relació amb el títol de família nombrosa que la Resolució del TEAC de 24 de juny de 2021, Reclamació número 00/00816/2021, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri, ha fixat el criteri que per poder aplicar la deducció per família nombrosa és necessari acreditar la concurrència dels requisits i condicions establerts als articles 2 i 3 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, per qualsevol medi de prova admissible en Dret i no exclusivament mitjançant el títol oficial de família nombrosa a què es refereix l'article 5.1 d'aquesta última llei.

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 tenir dret a percebre anualitats per aliments pels fills,**

  Als efectes establerts a l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF, el dret a percebre aliments exigeix una resolució judicial que així ho determini.No obstant això, s'ha de tenir 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

- **Tenir 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 tinguin atribuïda la guarda i custòdia dels fills en exclusiva.Per tant, a diferència de l'anterior, quan la guarda i custòdia sigui compartida el mínim per descendent es prorratejarà entre ambdós pares i no es tindrà dret a aplicar aquesta deducció.

Per la seva 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 hagi convivència amb l'altre progenitor i ambdós fills convisquin únicament i exclusivament amb un ascendent.

Quantia màxima de les deduccions

- **Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec**

  Fins i tot **1.200 euros anuals** per cada descendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per descendents

- **Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec**

  Fins i tot **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**

  Fins i tot **1.200 euros anuals** pel cònjuge no separat legalment amb discapacitat, sempre que no tingui rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni generi el dret a les deduccions anteriors per descendents o ascendents amb discapacitat.

- **Deducció per família nombrosa**

  - Fins i tot **1.200 euros anuals per** ser un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi part d'una **família nombrosa de categoria general** conforme a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.

  - Aquest import s'incrementarà en un 100 per 100, és a dir, fins 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 refereixen 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 formin part de la família nombrosa que excedeixi del número mínim de fill**s exigit perquè l'esmentada família hagi adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, segons correspongui.

- **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 tingui 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 tinguin 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 compleixin de forma simultània els requisits previstos per aplicar-la.

A efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció a què es refereix 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 excedeixi del nombre mínim de fills exigit perquè la família hagi adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial i de la situació de discapacitat es realitzarà d'acord amb la seva situació el **últim dia de cada mes**.

   En el mateix sentit, si es produeix 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 aquell mes.

   Finalment, en el cas que es produeixi la mort de la persona que origina el dret a la deducció, o la mort del contribuent, tenint en compte que s'ha de tenir en compte la situació existent l'últim dia del mes no es tindrà dret a l'aplicació de la deducció per aquell mes.

b. Per a contribuents que realitzin una activitat per compte propi o aliè, el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà complert quan aquesta situació es produeixi en **qualsevol dia del mes**.

c. Per a contribuents que percebin les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat Social o Classes Passives i prestacions anàlogues a les anteriors, el requisit de percebre les esmentades prestacions s'entendrà complert quan tals prestacions es percebin **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 realitzin una **activitat per compte propi o aliè** per la qual estiguin 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 compleixin els requisits previstos per a la seva aplicació. Tanmateix, en el període impositiu en què es produeixi 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 tenir 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 aquests efectes es tindrà en compte de forma conjunta, tant el nombre de mesos en què es compleixin de forma simultània els requisits previstos per a la seva aplicació com les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguessin dret a la deducció.

Atenció: *a efectes del càlcul d'aquest límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que poguessin correspondre.*

B. Regles especials:

- Si el contribuent tingués 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 formin part de la família nombrosa **que excedeixi del número mínim de fill**s exigit perquè l'esmentada família hagi adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial.

C. Exclosos del Límit:

Als contribuents que percebin les prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives **i prestacions anàlogues** a les anteriors, **no els 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'hagués 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 tinguessin 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'aquestes 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 realitzin una **activitat per compte propi o aliè** per la qual estiguin donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **per cada un dels mesos en què estiguin donats d'alta en la Seguretat Social o Mutualitat i cotitzin 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 sigui de, almenys, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es trobin 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'hagués optat per bases diàries de cotització, que realitzin, 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 trobin en alta durant quinze dies el mes.

2.En el cas dels contribuents que percebin les prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives **i prestacions anàlogues** a les anteriors, **per cada un dels mesos en què es percebin 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 abonin 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 hagin 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 hagués finalitzat a l'inici de l'exercici en el qual se sol·licita el seu abonament anticipat.

Sol·licitud d'abonament anticipat i la seva 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 establerts per al dret a la seva percepció, el contribuent opti per la modalitat d'abonament anticipat de la mateixa.

La sol·licitud s'ajustarà 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), havent de complimentar-se les dades de l'esmentat model que corresponguin a la modalitat de deducció que s'estigui 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 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 formin part de la família nombrosa, que excedeixi del número mínim de fills exigit perquè l'esmentada família hagi 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 calculi i aboni directament l'esmentat increment als contribuents que, tenint de dret, hagin sol·licitat l'abonament anticipat d'aquesta deducció, sense que sigui necessari que s'aporti informació addicional.

Una vegada presentada la sol·licitud d'abonament anticipat, no serà precís reiterar la mateixa durant tot el període que es tingui dret a l'abonament anticipat de la deducció, tret de per comunicar les variacions sobrevingudes posteriorment.

Es presentarà una sol·licitud per cada deducció a la que es pugui tenir 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 seva 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.

   En aquest tipus de sol·licitud s'abonarà al sol·licitant la quantitat que resulti de dividir l'import que procedeixi entre el nombre de contribuents amb dret a l'aplicació del mínim respecte del mateix descendent o ascendent amb discapacitat, o entre el nombre d'ascendents o germans orfes de pare i mare que formin part de la mateixa família nombrosa, segons la modalitat de deducció de què es tracti.

   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 poguessin tenir de dret a la deducció respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa.

   En aquest tipus de sol·licitud s'haurà de designar com primer sol·licitant a un contribuent que compleixi, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits previstos per a l'aplicació de la

deducció, que correspongui.

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 formin part de la família nombrosa, **que excedeixi** del nombre mínim de fills exigit perquè l'esmentada família hagi adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, segons correspongui.

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 relacionin 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 procedís 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 denegui 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 correspongui en funció de si és una sol·licitud individual o col·lectiva i dels mesos en què es compleixin les condicions.El Ministre d'Hisenda podrà autoritzar l'abonament per xec creuat o nominatiu quan es presentin circumstàncies que ho justifiquin.

Comunicació de variacions que afecti 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 afectin el seu abonament anticipat, així com quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incompleixin algun dels requisits per a la seva percepció.

La comunicació de les esmentades variacions s'haurà de fer en el termini dels quinze dies naturals següents a aquell en què s'hagués 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 seva 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 correspongui 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 comprès entre la data en què els pagaments anticipats s'hagin percebut de forma indeguda fins que finalitzi el termini per a la presentació de la declaració del IRPF corresponent a l'exercici en què s'hagi 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 hagin percebut l'import de l'abonament anticipat de forma indeguda, totalment o parcialment, hauran de procedir a regularitzar la seva situació en la declaració del IRPF corresponent a l'exercici en què s'hagi percebut l'abonament anticipat indegudament.

Cessió del dret a la deducció

En què consisteix

Quan dos o més contribuents tinguin 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 existeix transmissió lucrativa** a efectes fiscals per aquesta 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 tinguin dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions i haguessin 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 apliqui la deducció en la seva declaració, havent de constar aquesta circumstància en la declaració de tots els contribuents que tinguessin dret a la deducció, tret que el cedent **sigui**

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 establert 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 aquest s'haurà d'indicar en la declaració, dins de la deducció que correspongui, 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 cedeixi el dret

Quan es dugui 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'hagués cedit la deducció.

b. Es computaran els mesos en què qualsevol dels contribuents que tinguessin de dret a la deducció compleixi 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 tinguessin de dret a la deducció.

d. Els imports que, en el seu cas, s'haguessin percebut anticipadament, es consideraran obtinguts pel contribuent en el favor del qual s'hagués cedit la deducció.

Aplicació de les deduccions en la declaració del IRPF

Les deduccions minoren la quota diferencial, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulti positiva o negativa.En conseqüència, l'import de les deduccions que sigui 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 relacionin 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 hagués

satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat, hauran de consignar la suma d'aquestes, en funció de la deducció, que correspongui 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'hagi cobrat quantitats anticipadament i el contribuent, en el cas de persones amb discapacitat a càrrec, no tingui dret al mínim per descendents o per ascendents, haurà de regularitzar tal situació en la seva declaració pel IRPF consignant a les caselles ***[0664] o [0666]***, segons correspongui, 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 determini la Ministra 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 corresponguin 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 2021 sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendeix a 2.300 euros i que el juliol de 2021 van sol·licitar i van percebre de forma col·lectiva el pagament anticipat de la deducció.

Solució:

Nota prèvia: senyor F.G.D., compleix els requisits per aplicar la deducció a l'ésser pensionista i tenir dret al mínim per descendents en aquest cas en tractar-se d'un fill amb discapacitat qualsevol que sigui la seva edat, que conviu amb el contribuent i no tenen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, ni presenta declaració.Per la seva 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 aliè ni percebre prestacions com pensionista o aturat.

Quota diferencial: + 2.300,00

Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

- Numero 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:

- Numero 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'estableix per a contribuents que realitzen una activitat per compte propi o aliè.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'ha complert 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 2021 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 2021 complint el requisit del termini mínim d'alta i cotitzant 50 euros cada un dels mesos i des de juny al desembre 2021 ha estat percebent la prestació d'atur.

La quota diferencial IRPF l'any 2021 ha estat 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 2021 i el resultat de la seva declaració, tenint en compte que cap sol·licito 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):

Nombre 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

Nombre de mesos de compliment dels requisits:12 mesos

- Import de la deducció = - 600
- Límit de la deducció = 600 (durant tot l'any es compleixen tots els requisits)) (2)

Abonament anticipat: 0

Resultat de la declaració (250 - 600) = -350 (per retornar)

Notes a l'exemple:

(1) En tenir els dos germans de dret a la deducció, la quantia d'aquesta 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 compleixin de forma simultanieja els requisits previstos per aplicar-la (en aquest cas compleix els requisits d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social i dret al mínim per ascendent 10 mesos).

Per tant, 600 ÷ 12 mesos x 10 mesos = 500 euros corresponen al contribuent deduir i aquest 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 compleixen de forma simultanieja els requisits.En aquest cas el compleix 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 tenir 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 aquest cas no se supera l'esmentat límit, el contribuent podrà deduir-se els 250 euros en la seva 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 seva 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 serà: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 va percebre 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 seva dona senyora A.P.A. de 82 anys, que té un grau de discapacitat reconegut del 85 per 100, va obtenir l'any 2020 rendes, excloses les exemptes, per import de 250 euros i a l'exercici 2021 per 300 euros.Ambdós cònjuges viuen sols.

Determinar l'import de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat corresponent exercici 2021 i el resultat de la seva declaració sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendeix a -1.300 euros i que Senyor T.F.P. sol·licito l'abonament anticipat de la deducció l'1 d'octubre de 2021.

Solució:

Quota diferencial: - 1.300,00

Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec.(1)

- Nombre 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)

- Nombre 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 obtenir a l'exercici 2021 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 compleixin els requisits, l'import i límit en aquest 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 hagués finalitzat a l'inici de l'exercici en el qual se sol·licita el seu abonament anticipat, això és, les de l'exercici 2020 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, això és, durant 3 mesos de 2021.(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 2021.Ell com a

funcionari d'un Ministeri, amb un descompte per quotes a MUFACE per import anual de 527 euros.Ella desenvolupant una activitat professional per la qual ha estat donada d'alta durant tots els mesos de l'any en el Règim Especial de treballadors autònoms i per la 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 2021 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 2021 i el resultat de la seva 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 estat l'any 2021 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 seva 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)

- Nombre 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, excedeixen del nombre mínim de fills exigit per ser família nombrosa de categoria general:

- Nombre de fills que excedeixen 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)

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat:10 mesos
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (10 mesos x 100 euros) = +1.000

2.Increment pels fills que, formant part de la família nombrosa, excedeixen del nombre mínim de fills exigit per ser família nombrosa de categoria general:(6)

- Nombre 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 computaran els mesos en què qualsevol dels contribuents que tinguessin dret a la deducció compleixi els requisits (en aquest cas 12 mesos) i dona M.G.B. apliqués íntegrament en la seva declaració de IRPF de 2021 l'import de la deducció que correspongui 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 aquesta 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 aquest cas, el mínim de fills exigit per ser família nombrosa de categoria general són 3.En tenir 4 fills que han format part de la família nombrosa durant 2021, 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 compleixin els requisits, l'import i límit en aquest cas és de 600 euros.

D'altra banda, aquest increment, com estableix 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).Aquest import es considerarà obtingut pel contribuent en el favor del qual s'hagués cedit la deducció.**Tornar**

(6) Per a l'abonament anticipat de l'increment, en tractar-se en aquest cas d'una sol·licitud col·lectiva, la deducció anticipada es va incrementar en 50 euros mensuals pel fill que excedeix del nombre mínim de fills exigit perquè l'esmentada família hagi 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 tenir 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·licitin l'abonament del pagament anticipat de la deducció per família nombrosa, aportin informació addicional, ja que l'Agència Tributària serà la que calculi l'increment d'aquesta deducció que correspongui per cada fill que excedeix del nombre mínim de fills exigit perquè l'esmentada família hagi adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial i procedeixi, 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 senyora M.B.A. ha rebut una prestació fins a octubre de 2021 i un subsidi d'atur els mesos de novembre i desembre de 2021, que la seva quota diferencial és de -400 euros i que ha sol·licitat l'abonament anticipat que li corresponia des de gener.

Solució:

Nota prèvia:En el present exemple es compleixen tant els requisits per aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments com els requisits per aplicar la deducció per família nombrosa ja que d'acord amb l'establert 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 tingui com en aquest cas una discapacitat.El contribuent ha d'optar per aplicar una o una altra deducció, però no les dues.En aquest 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'estableix per als contribuents que realitzen una activitat per compte propi o aliè.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'ha complert 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 2021

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'establert 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 2021 permet donar compliment al disposat a l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), relatiu a la necessitat de què els models de declaració del IRPF permetin fer visible el caràcter cedit d'aquest impost.

A tal efecte, els contribuents, a excepció de qui a l'exercici 2021 hagin tingut la seva 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 determinar l'import del IRPF que correspon a la seva Comunitat Autònoma de residència.

La determinació d'aquest 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 declaració ja presentades que hagin motivat la realització d'un ingrés inferior a què legalment hagués 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 motivin la pèrdua del dret a una reducció o exempció ja aplicada en una declaració anterior.

> No obstant això, la pèrdua del dret a determinades deduccions, tal com s'ha comentat en aquest mateix Capítol 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'hagués produït l'incompliment d'algun dels requisits exigits per a la consolidació del dret a les esmentades deduccions.

D'acord amb l'establert 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 sol·licitar una devolució inferior a l'autoliquidada en la declaració originària, en el supòsit que la devolució no hagi estat 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 hagi estat encara efectuada per l'Administració tributària, s'hauran de realitzar als impresos corresponents a l'exercici que és objecte de regularització.

B. Suposats específics de l'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 produeixin 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 percebin 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'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 percebin 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 2022 i l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2021, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2022), tret que es tracti de retards de l'exercici 2021, 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 2021 (30 de juny de 2022), 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 2022.

Per tant, en funció de si els retards es perceben abans de l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2021, durant l'esmentat termini o posteriorment al mateix i depenent de si es tracta de retards d'exercicis anteriors a 2021 o del mateix exercici 2021, ens trobem amb les següents situacions:

a. **Si els retards es perceben** entre l'1 de gener de 2022 i el 05 d'abril de 2022, això és, **abans de l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF** c**orrespondiente a l'exercici 2021 podem distingir:**

   - **Quan es tracti de retards d'un exercici anterior al 2021,** l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2022)

   - **Quan es tracti de retards del mateix exercici 2021,** aquests s'han d'incloure en la mateixa autoliquidació de l'esmentat exercici.

b. **Si els retards es perceben** entre el 6 d'abril i el 30 de juny de 2022, això és, **durant el termini de presentació de les declaracions del IRPF correspondiente a l'exercici 2021 podem distingir:**

   - **Quan es tracti de retards d'un exercici anterior al 2021,** l'autoliquidació complementària de l'exercici a què corresponguin s'haurà de presentar en el termini existent entre la percepció dels retards i el final del termini de declaració de l'exercici 2022.

   - **Quan es tracti de retards del mateix exercici 2021,** aquests podran incloure's en la mateixa autoliquidació de l'esmentat exercici o incloure'ls en una autoliquidació complementària que s'haurà de presentar abans del final del termini de declaració de l'exercici 2022.

c. **Si els retards es perceben posteriorment al final del termini de presentació de les declaracions del IRPF** c**orrespondiente a l'exercici 2021** (és a dir, després del 30 de juny de 2022), 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 2022.

Atenció:*si la declaració complementària respon a aquesta 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'interès de préstecs (clàusules terra) que haguessin 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'interès 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'haguessin inclòs en declaració 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 comprès entre la data de l'acord i l'acabament del següent termini de presentació d'autoliquidació pel IRPF.

Aquesta regularització afectarà únicament els exercicis respecte dels quals no hagués prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

No obstant això, si es tracta de quantitats derivades de l'aplicació de clàusules terra que haguessin estat satisfetes pel contribuent el 2021 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 produeix abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF de 2021 (30 de juny de 2022), no es tindran en compte com a despesa deduïble a l'esmentat exercici.

Atenció:*si la declaració complementària respon a aquesta 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 perdi la seva 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'hagi 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 perdi la seva 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 produeixi 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 vagin 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'hagi de declarar, per aquest Impost.

L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que hagués 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

Existeix també, a partir d'1 de gener de 2016, el supòsit especial de regularització per imputació de guanys patrimonials per canvi de residència quan es donin les circumstàncies previstes en el article 95 bis de la Llei del IRPF.Els guanys patrimonials a què es refereix l'esmentat article s'hauran d'integrar a la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest 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 tingués tal condició.

Si el contribuent optés 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 existeixi un efectiu intercanvi d'informació tributària, i es produeix 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 produeixi 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 declaració per l'impost, o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingués tal condició com a conseqüència del canvi de residència, si aquest fora posterior.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, quan el contribuent perdi la seva condició el 2022, el període impositiu a què correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2021, 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'obtinguin, 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 traslladi la seva 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 hagin 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 perdin la seva condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPF de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest 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 quedin afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

Ara bé, quan el soci adquireixi la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi hagi un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en 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 seva 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 aquesta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella ***[113]*** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

> Tingui's en compte que la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, ha estat modificada per l'art. decimosexto.Uno de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE del 10).

4.Canvis de residència entre Comunitats Autònomes l'objecte principal de les quals consisteixi 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 tingui 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'estimi que no s'ha produït l'esmentat canvi a efectes fiscals, el contribuent haurà de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguin, amb inclusió dels interessos de demora.

> D'acord amb l'establert a l'article 72.3 de la Llei del IRPF, es presumirà, tret que la nova residència es prolongui de manera continuada durant, almenys, tres anys, que no ha existit canvi, en relació amb el rendiment cedit del IRPF, quan es presentin les següents circumstàncies:

a. Que l'any en el qual es produeix el canvi de residència o en el següent, la base imposable del IRPF sigui 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 produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, la seva tributació efectiva pel IRPF

sigui inferior a la que hagués 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 produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, o en el següent, torni a tenir la seva residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma en la qual va residir anteriorment al canvi.

El termini de presentació d'aquestes autoliquidacions complementàries finalitzarà el mateix dia que acabi el termini de presentació de la declaració pel IRPF corresponent a l'any en què es presentin les circumstàncies que determinin la inexistència del canvi de residència a efectes fiscals.

Atenció:*si la declaració complementària respon a aquesta 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 realitzi la disposició anticipada.

Vegin-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 aquesta 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 facin per 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'establert a l'article 54.5 de la Llei del IRPF.Ara bé, perquè tal conclusió sigui possible, ja que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, s'haurà de constituir aquest últim, la qual cosa implica que, tret d'en circumstàncies excepcionals per les que puntualment la persona amb discapacitat pugui estar travessant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seva 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 siguin procedents.

L'autoliquidació complementària s'haurà de presentar en el termini que mitja entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi 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 seva base imposable la part de l'aportació rebuda que hagués 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 procedeixin.

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 persones amb discapacitat es realitza al Capítol 2.

L'autoliquidació complementària s'haurà de presentar en el termini que mitja entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi l'esmentada disposició.

c) Si l'aportante va ser un contribuent de l'Impost sobre Societats

En aquest supòsit s'haurà de distingir segons que el titular del patrimoni protegit sigui treballador de la societat o l'esmentada condició la tingui algun dels seus parents, el seu cònjuge o la persona que el tingui 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 tingui a càrrec seu i que sigui 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'hagin realitzat en el període impositiu.Quan la disposició s'hagués 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 aquesta 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 habitatge habitual i en entitats de nova o recent creació

Normativa:Art. 41.5 Reglament IRPF

S'haurà de presentar autoliquidació complementària quan, posteriorment a l'aplicació de l'exempció per reinversió del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual o d'accions o participacions en entitats de nova o recent creació, s'hagués 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 establert.
- Haver-se incomplert 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 habitatge habitual del contribuent per reinversió en un altre habitatge habitual de l'import obtingut en la transmissió de l'anterior, com l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió de accions o participacions per les que s'hagués 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 reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació.

L'autoliquidació complementària es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produeixi l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració, corresponent al període impositiu en què es produeixi l'esmentat incompliment.

En aquest supòsit els interessos de demora es liquiden pels òrgans de gestió tributària, després de comprovar en cada cas que no hagin estat inclosos pel contribuent.

El període de liquidació es computarà des de l'acabament del termini de presentació de la declaració de l'exercici al qual es refereix la complementària fins a la data d'ingrés, sempre que s'hagi realitzat en el termini previst en la normativa que s'indica.

Atenció: *si la declaració complementària respon a aquesta 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 establertes 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 seva obtenció, practicant autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, i es presentarà en el termini que intervingui entre la data en què es produeixi l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'esmentat incompliment.

Atenció:*si la declaració complementària respon a aquesta 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'hagués 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 establerts a l'article 43 del Reglament del IRPF.

La pèrdua de l'exempció prevista a l'article 42.3.f) de la Llei del IRPF podrà produir-se com a conseqüència d'haver-se incomplert el termini de manteniment de les esmentades accions o participacions o qualsevol altre dels requisits previstos a l'esmentat article.

A aquests efectes informar que les condicions i requisits que s'han de complir perquè el lliurament d'accions o participacions als treballadors en actiu no tingui 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'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'esmentat incompliment.

Atenció:*si la declaració complementària respon a aquesta 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 produeixi 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, aquest torni a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella.

> Vegeu-se, dins del Capítol 2, els requisits establerts 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 torni a prestar serveis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'esmentada circumstància.

> ***Atenció:****si la declaració complementària respon a aquesta 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 hagin originat pèrdues computades en la declaració

Normativa:Art. 73.2 Reglament IRPF

En els supòsits previstos a l'article 33.5, lletres e) i g) de la Llei del IRPF, quan el contribuent realitzi 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 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers i per la qual es modifiquen la Directiva 2002/92/CE i la Directiva 2011/61/UE, 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 seva situació tributària.

> Vegeu, dins del Capítol 11, el tractament de les pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'elements patrimonials quan es tornin a comprar en un determinat termini els mateixos elements o, en el supòsit de transmissió de valors o participacions, quan s'adquireixin valors o participacions homogenis.

Per a això, haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que mitja entre la data en què es produeixi l'adquisició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la recompra de l'element patrimonial.

> ***Atenció:****si la declaració complementària respon a aquesta 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 hagin 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 aquesta 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, sigui quin sigui l'exercici que és objecte de regularització, mai no podrà fraccionar-se en dos terminis.*

Recàrrecs aplicables

Normativa:Art. 27 Llei General Tributària

> ***Novetat 2021:*** *amb efectes des de l'11 de juliol de 2021 es minoren els percentatges de recàrrec que estableix l'article 27.2 de la Llei General Tributària per la presentació de declaració extemporània sense requeriment previ*.

S'haurà de tenir en compte que, a excepció dels supòsits de declaració complementària anteriorment comentats dins de "Suposats específics del IRPF d'aquest apartat sobre declaracions complementària, els ingressos corresponents a les declaracions **que es presentin 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, haguessin pogut exigir-se.

Els recàrrecs aplicables són els següents:

- El recàrrec serà un percentatge igual a l'1 per 100 més altre 1 per 100 addicional, per cada mes complet de retard amb què es presenti l'autoliquidació o declaració respecte al terme del termini establert per a la presentació i ingrés.

  L'esmentat recàrrec exclou les sancions que haguessin pogut exigir-se i els interessos de demora meritats fins a la presentació de l'autoliquidació o declaració.

- Si la presentació de l'autoliquidació o declaració s'efectua una vegada transcorreguts 12 mesos des del terme del termini establert per a la presentació, el recàrrec serà del 15 per 100 i exclourà les sancions que haguessin pogut exigir-se.

  En aquests casos, s'exigiran els interessos de demora pel període transcorregut des de l'endemà al terme dels 12 mesos posteriors a l'acabament del termini establert per a la presentació fins al moment en què l'autoliquidació o declaració s'hagi presentat.

Tot això, sense perjudici que el recàrrec pugui 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	Recàrrec aplicable
Dins del mes següent al final del termini de declaració	1 per 100
Dins dels 2 mesos següents al final del termini de declaració	2 per 100
Dins dels 3 mesos següents al final del termini de declaració	3 per 100
Dins dels 4 mesos següents al final del termini de declaració	4 per 100
Dins dels 5 mesos següents al final del termini de declaració	5 per 100
Dins dels 6 mesos següents al final del termini de declaració	6 per 100
Dins dels 7 mesos següents al final del termini de declaració	7 per 100
Dins dels 8 mesos següents al final del termini de declaració	8 per 100
Dins dels 9 mesos següents al final del termini de declaració	9 per 100
Dins dels 10 mesos següents al final del termini de declaració	10 per 100
Dins dels 11 mesos següents al final del termini de declaració	11 per 100
Dins dels 12 mesos següents al final del termini de declaració	12 per 100
Més de 12 mesos	15 per 100 + interessos de demora

Regularització mitjançant rectificació d'autoliquidacions

Normativa:Art. 67 bis Reglament IRPF i art. 120.3 de la LGT

Quan el contribuent vulgui 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 succeeix si va declarar indegudament alguna renda exempta, va computar imports en quantia superior a la deguda, va oblidar deduir alguna despesa fiscalment admissible o va ometre alguna reducció o deducció a les quals tenia dret) i, en conseqüència, s'ha produït un perjudici 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 seva autoliquidació podrà sol·licitar-se:

- Una vegada presentada la corresponent autoliquidació.
- Sempre que l'Administració tributària no hagi practicat liquidació definitiva o liquidació provisional pel mateix motiu.
- A més, és necessari que no hagi transcorregut el termini de quatre anys a què es refereix 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 declaració, des de l'endemà a l'acabament del mateix.
b. Si la declaració es va presentar anés 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'aquesta 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 (https://sede.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 2021 (casella ***[0681]***) o bé el resultat per retornar com a conseqüència de la tramitació d'anteriors autoliquidacions corresponents a l'exercici 2021 (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·liciti una devolució, a la casella ***[0687]*** el codi de compte IBAN en el que sol·licita s'efectuï la devolució quan es tracti d'un país o territori que pertanyi a la Zona Única de Pagaments en Euros

(SÀPIGA) o, en el seu cas, Codi SWIFT/BIC.

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 exclusivament per a aquells contribuents que compleixin els requisits que constin a la Seu electrònica de la AEAT a Internet i, sempre que l'autoliquidació a rectificar s'hagi realitzat a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració,

  A aquests efectes, per la AEAT s'adoptaran les mesures de control precises que permetin garantir la identitat dels contribuents que efectuen la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF.

> ***Recordi:****aquesta forma de sol·licitar la rectificació d'una autoliquidació del IRPF és més senzilla i permet a l'Administració tributària resoldre aquests 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 2021, 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 aquests efectes, l'Administració podrà examinar la documentació presentada i contrastar-la amb les dades i antecedents que obrin en el seu poder.També podrà realitzar requeriments al propi obligat en relació amb la rectificació de la seva autoliquidació, inclosos els que es refereixin a la justificació documental d'operacions financeres que tinguin incidència en la rectificació sol·licitada.Així mateix, podrà efectuar requeriments a tercers perquè aportin la informació que es trobin obligats a subministrar amb caràcter general o perquè la ratifiquin mitjançant la presentació

dels corresponents justificants.També es podran sol·licitar els informes que es considerin 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·legui el que convingui al seu dret, tret que la rectificació que s'acordi coincideixi 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 sigui 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 seva normativa reglamentària de desenvolupament.

Especialitats en el cas de sol·licitud de rectificació utilitzant el model de declaració de l'IRPF

No obstant això, per als contribuents que sol·licitin la rectificació de les seves autoliquidacions de IRPF presentades utilitzant el model de declaració s'estableixen les següents especialitats per al cas que l'Administració tributària, havent limitat les seves actuacions a contrastar la documentació presentada per l'interessat amb les dades i antecedents que obrin en poder d'aquella, acordi 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 donés lloc exclusivament a una devolució derivada de la normativa del tribut i no fos 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 efectuï una liquidació provisional.**

Normativa

En la normativa tant estatal com autonòmica s'ha optat per l'enllaç al **text consolidat** del BOE, quan documento que integra en el **text original** de la norma les **modificacions i correccions** que ha tingut des del seu origen.

L'Agència Estatal Butlletí Oficial de l'Estat ofereix a més del **últim text consolidat i actualitzat** de les principals normes de l'ordenació jurídica, les **versions intermèdies** que corresponen a cada una de les modificacions que ha tingut al llarg del temps.

Cada vegada que una norma consolidada és objecte d'una modificació posterior, apareix en el text consolidat del BOE un avís sota del llistat de versions, indicant que l'última actualització està en procés.El temps que mitja entre la publicació en el BOE de la modificació i l'elaboració d'una nova versió consolidada que la incorpori, habitualment és d'entre 1 i 3 dies feiners, segons informa la portal web del BOE.

***Advertència**:per determinar la normativa aplicable el 2021 tingui en compte, en el text consolidat, les entrades en vigor i les dates des de les quals fan efecte les modificacions introduïdes als diferents articles i disposicions.*

Normativa bàsica estatal

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/1155/2020, de 25 de noviembre,
por la que se desarrollan, para el año 2021, 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, 04-diciembre-2020)

Orden HFP/207/2022, 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 2021, 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 electrónicos o telefónicos. (BOE, 18-marzo-2022)

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)

Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre,
por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma. (BOE, 06-octubre-2021)

Orden HFP/413/2022, de 10 de mayo,
por la que se reducen para el período impositivo 2021 los índices de rendimiento neto y se modifican los índices correctores por piensos adquiridos a terceros y por cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. (BOE, 11-mayo-2022)

Normes autonòmiques en relació amb el IRPF (disposicions legals)

Comunitat autònoma d'Andalusia

Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio,
por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOJA, 27-junio-2018)

Comunitat autònoma d'Aragó

Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre,
del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOA, 28-octubre-2005)

Comunitat Autònoma de Principat d'Astúries

Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre,
por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado.TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOPA, 29-octubre-2014). (BOE, 03-febrero-2015)

Comunitat Autònoma d'Illes Balears

Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio,
por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado. TEXTO CONSOLIDADO BOE (BOIB, 07-junio-2014). (BOE, 02-julio-2014)

Comunitat autònoma de Canàries

Decreto-Legislativo 1/2009, de 21 de abril,
por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOC Canarias, 23-abril-2009)

Comunitat autònoma de Cantàbria

Decreto Legislativo 62/2008, de 19 de junio,
por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos cedidos por el Estado. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOC Cantabria, 02-julio-2008)

Comunitat Autònoma de Castella la Manxa

Ley 8/2013, de 21 de noviembre,
de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha.TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOCM, 29-noviembre-2013). (BOE, 10-febrero-2014)

Comunitat de Castella i Lleó

Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre,
por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOCYL, 18-septiembre-2013)

Comunitat autònoma de Catalunya

Ley 21/2001, de 28 de diciembre,
de Medidas Fiscales y Administrativas. Artículo 1.3. TEXTO NO CONSOLIDADO. (DOGC, 31-diciembre-2001) (BOE, 25-enero-2002)

Ley 31/2002, de 30 de diciembre,
de Medidas Fiscales y Administrativas. Artículo 1º.1 y 3. TEXTO NO CONSOLIDADO. (DOGC, 31-diciembre-2002) (BOE, 17-enero-2003)

Ley 7/2004, de 16 de julio,
de medidas fiscales y administrativas. Artículo 1. TEXTO NO CONSOLIDADO. (DOGC, 21-julio-2004) (BOE, 29-septiembre-2004)

Ley 21/2005, de 29 de diciembre,
de medidas financieras. Artículo 14. TEXTO NO CONSOLIDADO. (DOGC, 31-diciembre-2005) (BOE, 08-febrero-2006)

Decreto Ley 1/2008, de 1 de julio,
de medidas urgentes en materia fiscal y financiera. Artículo 3. TEXTO NO CONSOLIDADO BOE. (DOGC, 03-julio-2008)

Ley 16/2008, de 23 de diciembre,
de medidas fiscales y financieras. Artículo 34. TEXTO NO CONSOLIDADO BOE. (DOGC, 31-diciembre-2008) (BOE, 26-enero-2009)

Ley 26/2009, de 23 de diciembre,
de medidas fiscales, financieras y administrativas. Artículo 20. TEXTO NO CONSOLIDADO BOE. (DOGC, 31-diciembre-2009) (BOE, 18-enero-2010)

Ley 24/2010, de 22 de julio,
de aprobación de la escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Artículo único. TEXTO CONSOLIDADO BOE.(DOGC, 29-julio-2010) (BOE, 14-agosto-2010)

Ley 7/2011, de 27 de julio,
de Medidas Fiscales y Financieras. Disposición transitoria sexta. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOGC, 29-julio-2011) (BOE, 16-agosto-2011)

Ley 2/2014, de 27 de enero,
de medidas fiscales, administrativas, financieras y del sector público. Artículo 119. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOGC, 30-enero-2014) (BOE, 21-marzo-2014)

Decreto-ley 36/2020, de 3 de noviembre,
de medidas urgentes en el ámbito del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos y del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Artículo 2. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOGC, 05-noviembre-2020) (BOE, 09-diciembre-2020)

Comunitat autònoma d'Extremadura

Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril,
por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOE, 23-mayo-2018) (BOE, 19-junio-2018)

Comunitat autònoma de Galícia

Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio,
por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOG, 20-octubre-2011) (BOE, 19-noviembre-2011)

Comunitat de Madrid

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre,
del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOCM, 25-octubre-2010)

Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre,
por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de tributos cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BORM, 31-enero-2011) (BOE, 17-junio-2011)

Comunitat autònoma de La Rioja

Ley 10/2017, de 27 de octubre,
por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOR, 30-octubre-2017) (BOE, 28-noviembre-2017)

Comunitat Valenciana

Ley 13/1997, de 23 de diciembre,
por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos

cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOCV, 31-diciembre-1997) (BOE, 07-abril-1998)

Glossari d'abreviatures

1. : Impost sobre la renda de les persones físiques
2. AEAT: Agència Estatal d'Administració Tributària
3. AIE's: Agrupacions d'interès econòmic
4. BI: Base imposable
5. BOC: Butlletí Oficial de les Canàries
6. BOCyL: Butlletí Oficial de Castella i Lleó
7. BOE: Butlletí Oficial de l'Estat
8. BOJA: Butlletí Oficial de la Junta d'Andalusia
9. BOPA: Butlletí Oficial del Principat d'Astúries
10. BOR: Boletin Oficial de La Rioja
11. CE: Comunitat Europea
12. CEE: Comunitat Econòmica Europea
13. CIF: Codi d'Identificació Fiscal
14. CNMV.: Comissió Nacional del Mercat de Valors
15. DNI: Document nacional d'identitat
16. DO: Diari Oficial de la Unió Europea
17. DOCV: Diari Oficial de la Generalitat Valenciana
18. DOG: Diari Oficial de Galícia
19. DT: Disposició Transitòria
20. ECC: Ministeri d'Economia i Competitivitat
21. EEE: Espai Econòmic Europeu
22. EHA: Ministeri d'economia i hisenda
23. EO: Estimació Objectiva
24. ERTE: Expedients de Regulació Temporal d'Ocupació
25. EYH: Conselleria d'Economia i Hisenda

26. FOM: Ministeri de Foment
27. GLP: Gas liquat del petroli
28. HAC: Ministeri d'economia i hisenda
29. HAP: Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques
30. HFP: Ministeri d'Hisenda i Funció Pública
31. I+D+I: Investigació científica i desenvolupament i innovació tecnològica
32. IAE: Impost sobre activitats econòmiques
33. IBAVI: Institut Balear de l'Habitatge
34. IBI: Impost sobre béns immobles
35. IGIC: Impost General Indirecte Canari
36. IMSERSO: Institut de Majors i Serveis Socials
37. INT: Ministeri de l'Interior
38. IPREM: Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples
39. IRNR: Impost sobre la renda de no residents
40. IRPF: Impost sobre la renda de les persones físiques
41. IS: Impost sobre societats
42. ISAF: Institut de Ciències de la Salut i l'Activitat Física
43. ISD: Impost de Successions i Donacions
44. ISFAS: Institut Social de les Forces Armades
45. ITP: Impost sobre Transmissions Patrimonials
46. ITPAJD: Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats
47. IVA: Impost sobre el valor afegit
48. Ivace: Institut valencià de competitivitat empresarial
49. LAU: Llei d'Arrendaments Urbans
50. LGT: Llei general tributària
51. LIRPF: Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques
52. LIS: Llei de l'Impost sobre Societats

53. MUFACE: Mutualitat General de Funcionaris Civils de l'Estat
54. MUGEJU: Mutualitat General Judicial
55. NIE: Número d'identificació d'Estranger
56. NIF: Número d'identificació fiscal
57. NRC: Número de referència complet
58. ONCE: Organización Nacional de Ciegos Españoles
59. ONG: Organització no governamental
60. OVI: Oficina Virtual d'Indústria
61. PAC: Política Agrària Comuna
62. PIAS: Pla individual d'estalvi sistemàtic
63. REAGP: Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca
64. RETA: Règim Especial de Treballadors Autònoms
65. RIC: Reserva per inversions en les Canàries
66. SA: Societat anònima
67. SICAV: Societats d'Inversió de Capital Variable
68. TEAC: Tribunal Economicoadministratiu Central
69. TPO: Transmissions Patrimonials Oneroses
70. TRLIRNR: Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents
71. TRLIS: Text Refós de la Llei de l'Impost sobre Societats
72. TS: Tribunal Suprem
73. UE: Unió Europea
74. UNESCO: Organització de les Nacions Unitat per a l'Educació
75. UTE's: Unions temporals d'empreses
76. etc: etcetera
77. núm.: número
78. ss: següents
79. ∑: sumatori

Document generat amb data 10/Juny/2022 en l'adreça web https://sede.agenciatributaria.gob.es en la ruta:

Inici / Ajuda / Manuals, vídeos i fullets / Manuals pràctics

